



Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

Mzdové náklady v účetnictví vybraného hospodářského subjektu

Vypracovala: Kateřina Jireková
Vedoucí práce: Ing. Hana Hlaváčková

České Budějovice 2014

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Kateřina JIREKOVÁ**
Osobní číslo: **E11071**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Mzdové náklady v účetnictví vybraného hospodářského subjektu**
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Na základě analýzy údajů ze mzdového účetnictví ve vybrané účetní jednotce zhodnotit mzdovou politiku této účetní jednotky.

Rámcová osnova:

1. Mzdové náklady v účetnictví
2. Daňová problematika mzdových nákladů
3. Plnění nepovažovaná za mzdu (náhrady mzdy, cestovní náhrady, odměny, odstupné, zaměstnanecké benefity)
4. Analýza mzdových nákladů a ostatních plnění nepovažovaných za mzdu ve vybrané účetní jednotce
5. Zhodnocení mzdové politiky vybrané účetní jednotky

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **40 - 50 stran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

1. KOL. AUTORŮ. Abeceda mzdové účetní. Olomouc: Anag 2013. 576 s. ISBN 978-80-7263-800-0
 2. Macháček, I. Fyzické osoby a daň z příjmů. Praha: Wolters Kluwer 2012. 304 s. ISBN 978-80-7357-711-7
 3. VYBÍHAL, V. Mzdové účetnictví 2013. Praha: Grada 2013. 464 s. ISBN 978-80-247-4627-2
 4. VYBÍHAL, V. Zdaňování příjmů fyzických osob. Praha Grada 2010. 224 s. ISBN 978-80-247-3426-2
- Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění poslední novely
Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění poslední novely
Zákon č. 589/ 1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení ve znění poslední novely
Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění ve znění poslední novely
Zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění poslední novely zákona

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Hana Hlaváčková
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **1. března 2013**

Termín odevzdání bakalářské práce: **15. dubna 2014**


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.

děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
L.S.
Studijní 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2013

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že svoji bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích, 30. 4. 2014

.....
Kateřina Jireková

PODĚKOVÁNÍ

Mé poděkování patří Ing. Haně Hlaváčkové za vedení bakalářské práce, cenné rady a odborný dohled při jejím zpracování.

Zároveň bych chtěla poděkovat vybrané obchodní korporaci, která mi umožnila provedení dané analýzy a poskytla nutná data a informace pro zpracování této bakalářské práce.

Obsah

1	Úvod.....	3
2	Literární rešerše	4
2.1	Hrubá mzda	4
2.1.1	Základní mzda	5
2.1.2	Průměrný výdělek.....	6
2.1.3	Příplatky.....	7
2.1.4	Náhrady.....	8
2.1.5	Cestovní náhrady.....	9
2.1.6	Prémie, odměny, benefity	13
2.2	Čistá mzda.....	16
2.2.1	Zdravotní pojištění.....	17
2.2.2	Pojistné na sociální zabezpečení	18
2.2.3	Daň z příjmů fyzických osob	21
2.3	Odstupné	23
2.4	Účtování mezd.....	24
3	Metodika práce	26
3.1	Cíle.....	26
3.2	Příprava literární rešerše	26
3.3	Získání údajů pro praktickou část.....	26
3.4	Metodický postup	26
3.5	Technika zpracování údajů	26
4	Představení obchodního závodu	27
4.1	Vývoj počtu zaměstnanců	27
4.2	Počet zaměstnanců u jednotlivých profesí	28
4.3	Mzdové náklady	29
4.4	Podíl mzdových nákladů na celkových nákladech.....	29

4.5	Průměrná mzda	30
4.1	Základní mzda	30
4.2	Zaměstnanecké výhody	31
4.2.1	Návrhy na zlepšení	32
4.3	Prémie a odměny	34
4.4	Účtová osnova	34
4.5	Daňová optimalizace	35
4.5.1	Daňově uznatelné náklady	37
4.5.2	Účet 525 a 528	37
4.5.3	Daňová uznatelnost benefitů	37
4.6	Sociální fond	38
5	Závěr	40
	Summary	42
	Keywords	42
	Seznam literatury	43

1 Úvod

Průměrná mzda se v České republice rok od roku zvyšuje. To samozřejmě přináší i vyšší mzdové náklady každého zaměstnavatele, který nejen že musí vyplatit zaměstnanci mzdu, ale zároveň z každé hrubé mzdy odvádí i vysoké povinné pojistné. Díky tomu jsou mzdové náklady hospodářského subjektu jedny z nejvyšších. Všichni zaměstnavatelé jsou zodpovědní za správné vyčíslení veškerých odvodů ze mzdy, jako je záloha na daň z příjmů, zdravotní pojištění a sociální pojištění. Stejně tak má zaměstnavatel povinnost platit za své zaměstnance povinné pojistné. Hrubá mzda se tedy upravuje o několik částek, a to například o již zmíněné pojistné, ale dále jsou to i náhrady za dočasnou pracovní neschopnost, příplatky, prémie, odměny, cestovní náhrady, apod. V posledních letech jsou také často poskytovány zaměstnancům tzv. zaměstnanecké výhody - benefity, jako například pět týdnů dovolené, stravenky, služební automobil nebo mobilní telefon, apod. Všechna tato plnění nejsou však považována za mzdu. Mzda ale nemusí být poskytována pouze v peněžitém plnění, ale také v plnění peněžité hodnoty neboli naturální mzda.

Cílem této práce je objasnit základní pojmy, které jsou spojeny se mzdovými náklady a odměňováním zaměstnanců, dále vyčíslit tyto náklady vybraného hospodářského subjektu a zhodnotit jeho mzdovou politiku a vliv jednotlivých složek mzdy na daň z příjmů zvolené obchodní korporace. Zároveň je práce zaměřena i na plnění, která nejsou považována za mzdu, jako například náhrady mzdy, odměny, odstupné a také zaměstnanecké benefity.

2 Literární rešerše

Mzda poskytovaná zaměstnanci má několik složek, které slouží k jejich odměňování. Jedná se o složky, které zaměstnavatel musí ze zákona poskytovat, nebo ty, které poskytuje ze své vlastní vůle, aby zvýšil motivaci zaměstnanců. V první části bakalářské práce jsou vysvětleny pojmy, které souvisí se mzdovými náklady v účetnictví. Jedná se tedy o jednotlivé složky mzdy a ostatní plnění, která se používají k výpočtu její čisté hodnoty a následné částky vyplacené zaměstnanci za vykonanou práci. Mzdový systém zahrnuje tři základní části – hrubá mzda, čistá mzda a částka k výplatě.

2.1 Hrubá mzda

„Mzda náleží (až na výjimky) za práci zaměstnancům v pracovním poměru tzv. podnikatelských subjektů, které nejsou napojeny na státní rozpočet, obecní rozpočty, prostředky zdravotního pojištění nebo jiné veřejné zdroje, jako jsou státní podniky, akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným a jiné právnické osoby definované jako obchodní společnosti.“ (d' Ambrosová, 2011, s. 146)

Hrubá mzda zahrnuje mzdu nebo plat, ne však plnění, které nemá povahu mzdy nebo platu, protože není poskytováno za práci, ale jedná se o plnění poskytované jen v souvislosti se zaměstnáním. Toto plnění je poskytováno buď ze zákona, např. náhrady mzdy, cestovní náhrady, náhrady za opotřebení vlastního náradí, zařízení a předmětů potřebných pro výkon práce, odstupné, výnosy ze zaměstnaneckých akcií a odměny za pracovní pohotovosti, anebo podle rozhodnutí zaměstnavatele, zejména plnění věrnostní a stabilizační povahy. Mzda je tedy plnění, které je zaměstnanci přiznáno na základě vykonané práce.

Kromě peněžitého plnění zákon připouští i plnění peněžité hodnoty, a to ve formě naturální mzdy. Zaměstnavatel tedy může zaměstnancům část mzdy vyplatit v naturální podobě. Toto plnění poskytuje buď jako mzdu, nebo jako formu zaměstnanecké výhody, čili benefitu.

Naturální mzda však může být zaměstnanci poskytnuta pouze s jeho souhlasem. *„Zaměstnavatel je povinen zaměstnanci vyplatit v penězích mzdu nejméně ve výši příslušné sazby minimální mzdy nebo příslušné sazby nejnižší úrovně zaručené mzdy.“* (Zákoník práce, § 119) Zákon zakazuje poskytovat naturální mzdu ve formě lihovin, tabákových výrobků nebo jiných návykových látek. Poskytnuté výrobky, výkony, práce

nebo služby zaměstnanci jako naturální mzda, musí být vyjádřeny v peněžní formě tak, „aby odpovídala ceně, kterou zaměstnavatel účtuje za srovnatelné výrobky, výkony, práce nebo služby ostatním odběratelům, obvyklé ceně, nebo částce, o kterou je úhrada zaměstnance za výrobky, výkony, práce nebo služby“ (Zákoník práce, § 119) nižší než cena obvyklá.

2.1.1 Základní mzda

Vůbec první složkou hrubé mzdy je základní mzda. Zaměstnavatel má právo použít jakoukoli formu. Nejčastěji zaměstnavatelé v praxi uplatňují mzdu časovou, úkolovou, podílovou, provizní nebo osobní.

Časová mzda

Jako nejpoužívanější formu lze označit mzdu časovou, využívanou u těch prací, které nelze měřit z jiných hledisek než časových, nebo se jedná o práci, která zahrnuje tvůrčí nebo řídicí charakter. Dalším případem použití časové mzdy je situace, kde by zavedení jiné mzdové formy bylo příliš nákladné, popřípadě, kde by mohlo dojít k újmě na zdraví (např. pásová výroba). Tento typ základní mzdy se odvíjí od skutečně odpracované doby. Pro výpočet je dále podstatný i mzdový tarif, podle kterého pak rozlišujeme časovou mzdu:

- s pevným tarifem,
- s rozpětím tarifů,
- s odstupňovaným tarifem,
- diferencovanou.

Časová mzda je následně získána vynásobením mzdového tarifu počtem odpracovaných dní nebo hodin. Taková forma mzdy však nemotivuje zaměstnance k podání co nejlepších pracovních výkonů a největšího pracovního nasazení a zároveň vyžaduje intenzivnější kontrolu pracovníků. Je proto nutné ji doplňovat o různé prémie a odměny jako motivaci k větší aktivitě zaměstnanců.

Úkolová mzda

U některých zaměstnání je výše hrubé mzdy odvozena od počtu vyrobených výrobků nebo splněných výkonů. Tato forma základní mzdy je označována jako mzda úkolová (výkonová). Zaměstnanec je tedy více motivován z toho důvodu, že může ovlivnit výši mzdy, která mu bude vyplacena v závislosti na množství vyrobených výrobků nebo

provedených úkonů. Nevýhodou však může být snižování kvality výrobků. Pro výpočet je třeba znát hodinový mzdový tarif a také výkonovou normu, a to buď výkonovou normu množství, nebo výkonovou normu času. Výkonová norma množství udává počet kusů vyrobených za 1 hodinu, a výkonová norma času představuje čas potřebný na vyrobení jednoho kusu výrobku. Více využívaná je takzvaná úkolová mzda přímá, která je stanovena buď pro jednotlivce, nebo jako kolektivní úkol. Zaměstnavatel může použít k ohodnocení zaměstnanců také akordní mzdu, kdy pracovníci musí vykonat určité dílo v předem určeném termínu a za dohodnutou částku. Úkolová mzda je pak získána vydělením mzdového tarifu výkonovou normou a následným vynásobením množstvím vyrobených výrobků.

Podílová mzda

Nejvíce motivující formou základní mzdy je mzda podílová. Zde má zaměstnanec stanovenou určitou základní výši mzdy, tu však ovlivňuje tzv. provizí. Podílová mzda, jak již název napovídá, je procentní podíl z určité částky, většinou z tržeb.

I provizní mzda je jakýsi podíl např. z realizovaných obchodů, zakázek, množství získaných klientů, vyjádřený v procentech.

Osobní mzda

Poslední formou základní mzdy, která bude zmíněna, je osobní mzda. Tou jsou odměňováni většinou zaměstnanci se stabilním pracovním tempem a požadovanou kvalitou práce.

2.1.2 Průměrný výdělek

Aby bylo možné definovat další složky hrubé mzdy, musí být nejdříve objasněn pojem průměrný výdělek, který je následně využíván pro výpočet náhrady mzdy nebo platu, pro výpočet příplatků, odměn, odstupného, náhrady škody, podpory v nezaměstnanosti a pro převod mzdových nároků při smrti zaměstnance. „*Průměrným výdělkem zaměstnance se rozumí průměrný hrubý výdělek, nestanoví-li pracovní právní předpisy jinak.*“ (Zákoník práce, § 352) Zjišťuje se proto z hrubé mzdy zúčtované zaměstnanci k výplatě v rozhodném období, a z doby odpracované v rozhodném období.

Průměrný výdělek je zjišťován ve struktuře:

- průměrný hrubý hodinový výdělek,
- průměrný hrubý měsíční výdělek,

- průměrný čistý měsíční výdělek,

a měl by vyjadřovat skutečnou výdělečnou činnost zaměstnance.

Pokud však zaměstnanec v rozhodném období neodpracoval alespoň 21 dnů, použije se tzv. pravděpodobný výdělek. „*Pravděpodobný výdělek zjistí zaměstnavatel z hrubé mzdy nebo platu, které zaměstnanec dosáhl od počátku rozhodného období, popřípadě z hrubé mzdy nebo platu, které by zřejmě dosáhl (...)*“ (Zákoník práce, § 355) s přihlédnutím k obvyklé výši mzdy nebo platu zaměstnanců, kteří vykonávají stejnou práci nebo práci stejné hodnoty.

2.1.3 Příplatky

Zásadní položkou hrubé mzdy je také problematika příplatků. Závaznými je stanoveno celkem pět druhů příplatků:

- příplatek za práci přesčas (ve výši 25 % průměrného výdělku),
- náhrada mzdy za svátek (ve výši skutečně dosažené mzdy za práci ve svátek a náhradní volno v rozsahu práce konané ve svátky),
- příplatek za práci ve ztíženém pracovním prostředí (ve výši nejméně 10 % základní sazby minimální mzdy za každý ztěžující vliv),
- příplatek za noční práci (nejméně ve výši 10 % průměrného výdělku),
- příplatek za práci v sobotu a v neděli (nejméně ve výši 10 % průměrného výdělku).

Příplatek za práci přesčas

Příplatek za práci přesčas náleží zaměstnanci, pokud se do tří měsíců nedohodne s poskytovatelem na poskytnutí náhradního volna v rozsahu odpracované práce přesčas. Příplatek ani náhradní volno zaměstnanci nepřísluší, jestliže byla mzda sjednána v kolektivní smlouvě již s přihlédnutím k práci přesčas. Maximální doba práce přesčas činí 150 hodin za rok, avšak po dohodě mezi oběma stranami tato doba může být i delší. U vedoucích pracovníků je maximum práce přesčas stanoveno na 416 hodin ročně.

Příplatek za práci ve svátek

Zákoník práce stanovuje v § 115, že zaměstnanci přísluší za dobu práce ve svátek dosažená mzda a náhradní volno v rozsahu práce, která byla konaná ve svátek. Pokud zaměstnanec čerpá náhradní volno, přísluší mu náhrada mzdy ve výši průměrného výdělku. Mzdu za práci ve svátek dostane zaměstnanec, který se se zaměstnavatelem do

3 měsíců nedohodl na poskytnutí náhradního volna. V případě, že svátek připadne na pracovní den a zaměstnanec nepracuje, náleží mu náhrada ušlého výdělku ve výši průměrného výdělku za předcházející čtvrtletí.

Příplatek za práci ve ztíženém pracovním prostředí

„Ztíženým pracovním prostředím pro účely poskytování příplatku podle zákoníku práce je prostředí, ve kterém je výkon práce spojen s mimořádnými obtížemi vyplývajícími z vystavení účinkům ztěžujícího vlivu a z opatření k jejich snížení nebo odstranění.“
(Nařízení vlády, § 6)

Příplatek za noční práci

Na příplatek za práci v noci má právo ten zaměstnanec, který pracuje v nočních hodinách, tzn. mezi 22. a 6. hodinou. Práce v noci je nepřipustná pro mladistvé a ženy v těhotenství. Ve smlouvě lze sjednat i jiný způsob určení příplatku, než 10 % průměrného výdělku. Může být určen i v pevné korunové výši nebo paušálem.

Příplatek za práci v sobotu a v neděli

Ani u příplatku za práci v sobotu a v neděli netvoří 10 % průměrného výdělku minimum, jelikož stejně jako u příplatku za noční práci může smlouva stanovit jinou minimální výši příplatku nebo jiný způsob jeho určení.

2.1.4 Náhrady

Průměrný výdělek je nezbytně nutný také pro výpočet třetí části hrubé mzdy, kterou jsou náhrady. Náhrady mzdy nesouvisejí přímo s vykonanou prací, a proto se jedná o plnění nepovažovaná za mzdu. *„Jde tedy o plnění, které pouze nahrazuje mzdu (...), a to zejména v případech, kdy zaměstnanec nepracuje nebo ani nemůže pracovat z různých zákonem uznaných důvodů.“* (Vybíhal, 2013, s. 99)

Náhrada mzdy při překážkách v práci

Prvním případem, kdy je poskytována náhrada mzdy, je náhrada mzdy při překážkách v práci ze strany zaměstnavatele, jako například prostoje, přerušování práce z důvodu nepříznivých povětrnostních vlivů, omezení odbytu nebo poptávky, výluky, školení, vážné provozní důvody, apod.

Náhrada mzdy je poskytována však i v případě překážek v práci ze strany zaměstnance, a to buď z obecného zájmu (výkon veřejné funkce, výkon občanské

povinnosti – svědek, tlumočník, apod., dárcovství krve, účast na školení, apod.), nebo z osobního zájmu (dočasná pracovní neschopnost, mateřská dovolená, rodičovská dovolená, ošetřování dítěte nebo člena domácnosti, péče o dítě, svatba, úmrtí, pohřeb, apod.).

Poslední překážkou v práci, za kterou je poskytována náhrada mzdy, je překážka v práci na straně zaměstnance „*v období prvních 21 kalendářních dnů pracovní neschopnosti, resp. karantény (...)*.“ (Vybíhal, 2013, s. 110)

Náhrada mzdy za dobu čerpání dovolené

Podle § 222 ZP náhrada mzdy přísluší zaměstnanci také za dobu čerpání dovolené, a to ve výši průměrného výdělku. Stejně tak má zaměstnanec nárok na náhradu v případě nevyčerpané dovolené, ale pouze při ukončení pracovního poměru, opět ve výši průměrného výdělku.

Náhrada mzdy za práci ve svátek

§ 115 ZP říká, že pokud zaměstnanec pracuje ve svátek, přísluší mu jak dosažená mzda, tak náhradní volno v rozsahu práce ve svátek a při jeho čerpání je zaměstnavatel povinen vyplatit náhradu mzdy ve výši průměrného výdělku. V případě, že zaměstnanec nepracoval v důsledku svátku, který připadl na pracovní den, přísluší zaměstnanci náhrada mzdy ve výši průměrného výdělku nebo jeho části za mzdu nebo část mzdy, která mu ušla v důsledku svátku.

Neplatné rozvázání pracovního poměru

Na náhradu mzdy má zaměstnanec nárok i v případě neplatného rozvázání pracovního poměru ze strany zaměstnavatele okamžitým zrušením nebo zrušení ve zkušební době, při okamžitém zrušení pracovního poměru ze strany zaměstnance nebo při přestávce na kojení.

2.1.5 Cestovní náhrady

V souvislosti s výkonem práce vznikají zaměstnancům různé cestovní výdaje, které je zaměstnavatel povinen v rámci mzdy vyplatit.

Základním právním předpisem upravujícím poskytování cestovních náhrad zaměstnancům je zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce. To však není jediná právní norma, podle které se cestovní náhrady řídí. Pro účely cestovních výdajů je zákoník práce doplněn o řadu nařízení vlády a vyhlášek, které souvisí například se sazbami

zahraničního stravného, stanovením průměrné ceny pohonných hmot, poskytováním náhrad některým státním zástupcům apod.

Cestovní výdaje, které vzniknou zaměstnanci v souvislosti s výkonem práce je zaměstnavatel povinen hradit určitému okruhu pracovníků:

- „zaměstnancům v pracovním poměru;
- zaměstnancům činným na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr, je-li to dohodnuto;
- fyzickým osobám, o nich to stanoví ZDPř.“ (Vybíhal, 2013, s. 313)

Každý zaměstnavatel má povinnost vyplatit zaměstnanci náhradu výdajů, které mu vzniknou v souvislosti s výkonem práce. Jedná se o výdaje při:

- „pracovní cestě,
- cestě mimo pravidelné pracoviště,
- mimořádné cestě v souvislosti s výkonem práce mimo rozvrh směn v místě výkonu práce nebo pravidelného pracoviště,
- přeložení,
- dočasném přidělení,
- přijetí do zaměstnání v pracovním poměru,
- výkonu práce v zahraničí.“ (Zákoník práce, § 152)

„Některé cestovní výdaje je třeba prokázat (např. jízdné, nocležné), jiné nikoliv (např. stravné a kapesné). I tam, kde zákon požaduje prokázání výdajů a zaměstnanec je neprokáže, může mu zaměstnavatel poskytnout náhrady v jím uznané výši s přihlédnutím k určeným podmínkám pracovní cesty.“ (Bělina, 2010, s. 318)

Cestovní náhrady, které jsou poskytovány zaměstnanci, nepodléhají dani z příjmů fyzických osob. Stejně tak z pohledu zaměstnavatele jsou daňově uznatelným nákladem, avšak pouze v rozsahu, který zákon stanovuje. To znamená, že v případě, kdy by zaměstnavatel poskytoval zaměstnanci na základě smluvního ujednání vyšší výdaje (nad rámec zákona), tyto výdaje by nemohl uplatnit jako uznatelný náklad do základu daně.

Při poskytování cestovních náhrad v podnikatelské sféře lze cestovní náhrady rozlišit na:

- cestovní náhrady při pracovní cestě nebo cestě mimo pravidelné pracoviště,

- při přeložení,
- při dočasném přidělení,
- při zahraniční pracovní cestě.

... „zaměstnavatel je povinen v zásadě určit všechny podmínky pracovních cest zaměstnance (jejich výpočet je v zákonném textu pouze demonstrativní, nikoli taxativní) předem a písemně. Pozor na to, že všechny předmětné podmínky vždy určuje výhradně a sám zaměstnavatel a zaměstnanec není oprávněn svévolně cokoli na zaměstnavatelem určených podmínkách změnit. Pokud tak učiní, veškeré důsledky se stávají jeho soukromou záležitostí,“ ... (Salačová, 2013)

Tuzemské pracovní cesty

S každou pracovní cestou jsou spojeny jisté výdaje. Mezi nárokové cestovní náhrady, tedy ty, které zaměstnanci musí být poskytnuty, patří:

- „náhrada jízdních výdajů,
- náhrada jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny,
- náhrada výdajů za ubytování,
- stravné (zvýšení stravovací výdaje),
- náhrada prokázaných nutných vedlejších výdajů,
- náhrady při přeložení a dočasném přidělení.“ (Vybíhal, 2013, s. 323)

Za doklad pro náhradu jízdních výdajů lze považovat například jízdenky veřejné dopravy, letenky, jízdenky hromadné dopravy, dále např. místenky, nebo použití taxi.

V případě, že zaměstnanec použije na dopravu při pracovní cestě vlastní motorové vozidlo, náhrada se odvíjí od počtu najetých kilometrů. Podle § 157 odst. 4 zákoníku práce, činí sazba základní náhrady za 1 km jízdy nejméně u:

- jednostopých vozidel a tříkolek 1,00 Kč,
- osobních silničních motorových vozidel 3,70 Kč.

Pro výpočet této náhrady je také nutné stanovit průměrnou cenu pohonných hmot. Ta se stanovuje podle dokladu o nákupu, který zaměstnanec doloží. Pokud skutečnou cenu pohonné hmoty pracovník nebude schopen prokázat, průměrná cena se stanoví vydanou vyhláškou. Pro rok 2014 platí vyhláška vydaná ministerstvem práce a sociálních věcí č. 435/2013 Sb.

„Výše průměrné ceny za 1 litr pohonné hmoty podle § 158 odst. 3 věty třetí zákoníku práce činí:

- 35,70 Kč u benzínu automobilového 95 oktanů,
- 37,90 Kč u benzínu automobilového 98 oktanů,
- 36,00 Kč u motorové nafty.“ (Vyhláška č. 435/2013 Sb., § 4)

Pokud pracovní cesta trvá déle než 7 kalendářních dnů, má zaměstnanec nárok na náhradu jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny. Podle § 161 ZP však zaměstnavatel uhradí zaměstnanci nejvýše částku, která odpovídá jízdním výdajům do místa výkonu práce nebo pravidelného pracoviště anebo bydliště na území ČR.

U pracovních cest, které trvají déle než 1 den, má zaměstnanec nárok na úhradu nákladů souvisejících s ubytováním. Tyto výdaje opět musí zaměstnavateli stanoveným způsobem prokázat, přičemž zaměstnavatel může zaměstnanci stanovit jisté cenové hranice pro ubytování.

Další výdaje, které vznikají zaměstnanci v souvislosti s pracovní cestou, jsou výdaje na stravné. Výše náhrady je odstupňována podle doby trvání pracovní cesty. Pro tyto účely zákon stanovuje 3 časová pásma:

- 5 až 12 hodin – 67 Kč,
- 12 až 18 hodin – 102 Kč,
- déle než 18 hodin – 160 Kč.

Jako nutné vedlejší výdaje vznikající v souvislosti s pracovní cestou, lze uznat např. parkovné, dálniční poplatek, zakoupení publikace pro pracovní účely, poplatky za použití hotelového trezoru, úschova zavazadel apod.

Náhrady při přeložení a dočasném přidělení

V takovémto případě musí zaměstnavatel hradit zaměstnanci veškeré výdaje, které mu s vykonáváním práce v jiném místě nebo u jiného zaměstnavatele vznikají. Tyto náhrady jsou pak poskytovány v rozsahu jako v případě pracovní cesty.

Zahraniční pracovní cesty

Cestovní náhrady, které se vztahují na zahraniční pracovní cestu, se příliš neliší od těch tuzemských.

Zaměstnanci přísluší podle § 166 ZP náhrada:

- jízdních výdajů,
- jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny,
- výdajů za ubytování,
- stravovacích výdajů v cizí měně,
- nutných vedlejších výdajů.

Jízdní výdaje hradí zaměstnavatel za stejných podmínek, jako je tomu u tuzemských pracovních cest.

Výdaje související s návštěvou člena rodiny budou zaměstnanci proplaceny, pokud se na tom se zaměstnavatelem předem dohodl a v případě, že pracovní cesta trvá déle než 1 měsíc.

Pro zahraniční ubytování platí stejná úprava jako v případě pracovní cesty tuzemské.

Při stravování v zahraničí v souvislosti s pracovní cestou stanovuje ministerstvo financí denní sazby stravného v cizí měně. Pro rok 2014 platí vyhláška č. 354/2013 Sb., Vyhláška o stanovení výše základních sazeb zahraničního stravného pro rok 2014. Zaměstnanec má nárok na stravné v cizí měně:

- za každý kalendářní den pracovní cesty, pokud doba strávená mimo ČR trvá v kalendářním dni déle než 18 hodin,
- pokud zahraniční pracovní cesta trvá více než 12 hodin, nejdéle ale 18 hodin, zaměstnanci přísluší náhrada ve výši dvou třetin sazby zahraničního stravného,
- v případě trvání zahraniční cesty kratší dobu než 12 hodin a déle než 5 hodin, činí výše náhrady jednu třetinu sazby zahraničního stravného.

Pokud zaměstnanci vzniknou v souvislosti s cestou do zahraničí, která se týká výkonu práce, nutné vedlejší náklady, úprava je stejná jako při tuzemské pracovní cestě.

2.1.6 Prémie, odměny, benefity

Aby zaměstnavatel motivoval své zaměstnance k lepším pracovním výkonům, může používat další složku hrubé mzdy, prémie a odměny. Nejedná se tedy o povinnou náležitost hrubé mzdy, jde spíše o ocenění schopností zaměstnance a jeho vykonané práce.

Prémie

Pokud jsou předem stanovena pravidla pro výplatu konkrétní částky, hovoříme o prémii. Zaměstnavatel takto může odměnit pracovníky například při dodržení termínu, do kdy má být práce vykonána, za dobrou kvalitu výrobků, produktivitu, hospodárnost, za využití výrobní kapacity apod. Prémie jsou tedy jakousi pohyblivou složkou mzdy. Můžou být vypláceny buď jednorázové prémie, nebo periodicky se opakující prémie. Případem jednorázových prémie by byla například věrnostní prémie nebo prémie za přítomnost. U periodicky se opakujících pak musí být určen prémiový ukazatel, prémiová sazba, časové období, okruh prémiových pracovníků, objekt, který rozhoduje o přiznání prémie a u případu kolektivní prémie také její rozdělování mezi zaměstnance.

Odměny

„Naproti tomu o (mimořádné) odměně hovoříme tehdy a tam, kde není možno stanovit jednoznačný a měřitelný ukazatel (kriterium) hodnocení práce. Výši případné odměny, ani to, zda mu vůbec bude přiznána a vyplacena, tedy zaměstnanec předem neví, zatímco podmínky pro získání prémie nebo jiného podobného bonusu zjistí ve smlouvě (své individuální pracovní smlouvě či v kolektivní smlouvě) nebo ve mzdovém, prémiovém řádu (vnitřním předpisu) zaměstnavatele atp.“¹

Zaměstnavatel může poskytovat například odměny typu věrnostní a stabilizační povahy při životním a pracovním jubileu, při odchodu do invalidního nebo starobního důchodu.

„ZP také výslovně zmiňuje poskytování odměn za mimořádnou pomoc při předcházení požárům nebo při živelních událostech, jejich likvidaci nebo odstraňování následků a při jiných mimořádných událostech.“ (Šubrt, 2013, s. 92)

Zaměstnanecké výhody – benefity

Odměna však může mít i podobu nemzdové povahy. Pak se jedná o tzv. benefity. Benefit je možné definovat jako nepeněžní plnění poskytované zaměstnancům z Fondů kulturních a sociálních potřeb (FKSP), ze sociálního fondu nebo ze zisku po jeho

¹ Fetter, R. (Ed.). (2010). *Odměny a prémie – jaký je mezi nimi rozdíl?*. Finanční noviny.cz [on-line]. [vid. 2014-04-14]. Dostupné z: <http://www.financninoviny.cz/zpravy/odmeny-a-premie-jaky-je-mezi-nimi-rozdil/420741>

zdanění. Pro výplatu benefitů „*firma může rovněž použít tzv. nedaňové náklady, ze kterých nemusí odvádět sociální a zdravotní pojištění a zdaňovat je daní z příjmů.*“²

Poskytování benefitů je výhodné jak pro zaměstnance, tak pro zaměstnavatele. Z pohledu zaměstnance spočívá výhoda v tom, že tyto přiznané výhody nejsou zdaňovány. Zaměstnanecké výhody jsou pro zaměstnavatele daňově uznatelným nákladem, snižují tudíž základ daně. Zároveň benefity nevstupují do vyměřovacího základu na odvod pojistného.

Jedním z využívaných systémů je tzv. poukázkový systém. Nejvyužívanějšími benefity v dnešní době jsou:

- stravenky, popř. levnější obědy,
- příspěvek na důchodové připojištění nebo životní pojištění,
- služební automobil, mobilní telefon, notebook - především pro manažery,
- vstupenky do fitcenter, wellness, lázní, bazénů, apod.,
- jazykové kurzy, vzdělávací pobyty, poznávací zájezdy,
- příspěvek na dopravu do zaměstnání a na ubytování - v oblastech s horší dopravní obslužností,
- příspěvek na dovolenou,
- týden dovolené navíc,
- vitamíny – v době chřipkových onemocnění, apod.

Benefit sick days nabízí svým zaměstnancům možnost zůstat určitý počet dní doma (zpravidla 3 – 5), aniž by zaměstnanec musel přinést neschopenku od lékaře. Díky tomu se zaměstnanci vyhnou výraznému snížení platu v prvních dnech nemoci.

Druhým, v dnešní době oblíbeným systémem, je tzv. cafeteria systém. Zaměstnanec má možnost si za body, získané za dosažené výkony a shromažďované na jakémsi virtuálním kontě, vybrat z nabídky odměn předkládané zaměstnavatelem. Obchodní závod může stanovit stejné podmínky pro všechny zaměstnance, tzn., že každý bude mít fixní, tedy stejný počet bodů. Druhou možností je pak variabilní počet bodů, který je závislý na mnoha okolnostech, např. hodnocení zaměstnance, délce výkonu zaměstnání v obchodním závodě, popřípadě i na přínosu zaměstnance pro obchodní korporaci.

² Janda, J. (2008). *Zaměstnanecké benefity a jejich trendy*. [on-line]. [vid. 2014-04-14]. Dostupné z: <http://www.mesec.cz/clanky/zamestnanecke-benefity-a-jejich-trendy/>

Existuje několik variant tohoto systému zaměstnaneckých výhod. První z nich lze označit jako systém bufetu, čili soubor všech benefitů, ze kterých si zaměstnanec může vybrat benefity do výše svého zaměstnaneckého účtu. Systém jádra pak pevně stanovuje určitý benefit, který je shodný pro všechny pracovníky. Ve většině případů je jádro tvořeno především stravenkami. Ze zbývajících benefitů si zaměstnanci mohou vybrat dle svých potřeb. V některých případech je možné zaměstnance pro poskytování benefitů rozdělit do několika skupin podle jednotlivých pozic v obchodním závodu. Tento systém se nazývá systém bloků, kde je nahlíženo na zaměstnance jako na skupiny s odlišnými preferencemi a potřebami.

Součtem všech těchto složek hrubé mzdy získá zaměstnavatel čistou mzdu, která slouží k následnému výpočtu částky vyplacené zaměstnanci.

2.2 Čistá mzda

Po úpravě základní mzdy o veškeré příplatky, náhrady a odměny, zaměstnavatel může následně vypočítat zaměstnanci čistou mzdu. Tu získá součtem všech složek hrubé mzdy a úpravou o zdravotní a sociální pojištění, daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, a o slevy na dani. Takto vypočtená čistá mzda však nemusí nutně představovat částku, která bude disponibilním příjmem zaměstnance. Čistá mzda pak může být ještě upravena o ostatní srážky, náhradu za nemoc apod. Srážky ze mzdy však smějí být provedeny:

- v případech stanovených zákoníkem práce nebo zvláštním zákonem,
- *„na základě dohody o srážkách ze mzdy nebo k uspokojení závazků zaměstnance,*
- *k úhradě členských příspěvků zaměstnance, který je členem odborové organizace (...).“ (Zákoník práce, § 146)*

Podle zákona smí zaměstnavatel srazit zaměstnanci jen:

- daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, pojistné na důchodové spoření,
- pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění,
- dále zálohu na mzdu nebo plat, pokud nebyly splněny podmínky pro přiznání této mzdy nebo platu,
- nevyúčtovanou zálohu na cestovní náhrady, popřípadě jiné nevyúčtované zálohy,

- náhradu mzdy nebo platu za dovolenou, nebo náhradu mzdy nebo platu, na které zaměstnanec nemá právo.

Podle předpisu č. 99/1963 Sb., Občanský soudní řád, se řídí výkon rozhodnutí, tzn. exekuce. „*Srážky ze mzdy zaměstnance ve prospěch zaměstnavatele za přijetí do zaměstnání, ke složení peněžních záruk nebo k úhradě smluvních pokut nejsou dovoleny. Srážky ze mzdy k náhradě škody jsou možné jen na základě dohody o srážkách ze mzdy.*“ (Zákoník práce, § 147)

Z čisté mzdy jsou dále sráženy tzv. přednostní pohledávky, jako jsou například pohledávky výživného, pohledávky náhrady újmy způsobené poškozenému ublížením na zdraví nebo úmyslnými trestnými činy, pohledávky daní, náhrady přeplatků na dávkách nemocenského pojištění, důchodového pojištění a úrazového pojištění, příspěvek na úhradu potřeb dítěte svěřeného do pěstounské péče, podpora v nezaměstnanosti, rekvalifikaci, náhrady mzdy, odměny, apod.

2.2.1 Zdravotní pojištění

Povinné zdravotní pojištění, které se v České republice řídí zákonem č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, se vztahuje na všechny osoby, které:

- mají na území České republiky trvalý pobyt,
- nemají trvalý pobyt na území České republiky, ale jsou zaměstnány u zaměstnavatele se sídlem na území ČR nebo trvalým pobytem na našem území.

Plátcem zdravotního pojištění je:

- individuální plátce – pojištěnec (zaměstnanec, OSVČ, osoba bez zdanitelných příjmů),
- hromadný plátce – zaměstnavatel,
- stát.

Výše pojistného u zaměstnance činí 13,5 % z vyměřovacího základu za rozhodné období, přičemž rozhodným obdobím zaměstnance je kalendářní měsíc. Do vyměřovacího základu zaměstnance je řazen úhrn příjmů ze závislé činnosti, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob a nejsou od této daně osvobozeny.

Pojistné se zaokrouhluje na celé koruny nahoru. Celých 13,5 % z vyměřovacího základu však nehradí zaměstnavatel sám. Ten je povinen odvést a hradit pouze 2/3 pojistného,

tedy 9 % a zbývající 1/3, tzn. 4,5 %, hradí zaměstnanec sám, a to srážkou z jeho mzdy. Tuto srážku je zaměstnavatel povinen odvést ze mzdy i bez souhlasu zaměstnance. Pokud by tak neučinil, dopouštěl by se trestného činu podle trestního zákoníku. Neznamená to však, že by zaměstnavatel z hrubé mzdy vypočítal 4,5 %, tuto částku zaokrouhlil na celé koruny nahoru a stejně tak by učinil i u zbývajících 9 %. Tato varianta bývá častou chybou, které se zaměstnavatelé dopouští a dochází tak ke korunovým rozdílům. Tím trpí sami zaměstnavatelé, kteří tak odvádí zdravotní pojišťovně vyšší pojistné, než stanovuje zákon. Aby nedocházelo k chybnému výpočtu pojistného, musí se zaměstnavatelé řídit zákonem. To znamená, že z hrubé mzdy nejdříve vypočítají celých 13,5 %, 1/3 pojistného, kterou hradí zaměstnanec, zaokrouhlí na celé koruny nahoru a ze svých prostředků pak zaplatí rozdíl mezi touto částí pojistného a jeho celkovou výší. Takto vypočtené pojistné je následně odvedeno na účet příslušné zdravotní pojišťovny.

Pojistné se platí v české měně za jednotlivé kalendářní měsíce a je splatné od 1. do 20. dne následujícího kalendářního měsíce. Existují tři způsoby úhrady pojistného:

- bezhotovostním převodem na účet příslušné zdravotní pojišťovny,
- poštovní poukázkou na účet zdravotní pojišťovny,
- v hotovosti zaměstnanci zdravotní pojišťovny pověřenému přijímat pojistné.

Povinností zaměstnavatele je platit pojistné včas a ve správné výši. Pokud by nebyla tato podmínka dodržena, může dojít ke dvěma problémům. Prvním je, že zaměstnavateli vznikne u zdravotní pojišťovny dluh navyšovaný o penále. Druhý případ, který může nastat, je, že zaměstnavatel odvede pojišťovně větší částku, nebo že pojistné odvede jiné pojišťovně. K tomu dochází v případě, že zaměstnanec včas nenahlásí v zaměstnání změnu pojišťovny. Tím vzniká zaměstnavateli přeplatek, o který může při příští platbě snížit odváděné pojistné, nebo může požádat zdravotní pojišťovnu o jeho vrácení.

2.2.2 Pojistné na sociální zabezpečení

Pojistné na sociální zabezpečení je významným zdrojem příjmů do státního rozpočtu (cca 30 %) a také velkou položkou nákladů zaměstnavatele. Skládá se celkem ze tří částí:

- pojistné na důchodové pojištění,
- pojistné na nemocenské pojištění,
- příspěvek na státní politiku zaměstnanosti.

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, vymezuje tyto skupiny poplatníků:

- zaměstnanci, kteří jsou poplatníky pojistného na důchodové pojištění,
- zaměstnavatelé (právnícké nebo fyzické osoby, které zaměstnávají alespoň 1 zaměstnance, a organizační složky státu), kteří jsou poplatníky všech složek pojistného na sociální zabezpečení,
- osoby samostatně výdělečně činné, které jsou povinny platit pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, pokud jsou účastny důchodového pojištění, a nemocenské pojištění, pokud jsou účastny nemocenského pojištění,
- osoby dobrovolně účastny důchodového pojištění, které platí pojistné na důchodové pojištění,
- zahraniční zaměstnanci, kteří povinně platí nemocenské pojištění.

Výše pojistného se stanovuje z vyměřovacího základu zjištěného v rozhodném období. Tomu pro zaměstnavatele odpovídá částka úhrnu vyměřovacích základů jeho zaměstnanců. Vyměřovací základ pro zaměstnance je úhrn příjmů, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob podle Zákona o dani z příjmů a nejsou od této daně osvobozeny. Rozhodným obdobím je stejně jako u zdravotního pojištění kalendářní měsíc.

Výše pojistného z vyměřovacího základu činí pro zaměstnavatele 25 %, přičemž na důchodové pojištění připadá 21,5 %, na nemocenské pojištění 2,3 % a zbývající 1,2 % tvoří příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. U zaměstnanců, kteří nejsou účastni důchodového spoření, tvoří výše pojistného 6,5 %, které jdou na důchodové pojištění. Zaměstnanci účastni důchodového spoření odvádí na důchodové pojištění pouze 3,5 %.

V případě, že pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti nebyly zaplacený ve stanovené lhůtě, nebo byly zaplacený v nižší částce, musí plátce pojistného platit penále.

Poplatníkovi nehrozí jen penále, ale v případě porušení povinností může OSSZ podle zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti uložit zaměstnavateli pokutu do výše:

- 20.000,-- Kč za každé jednotlivé nesplacení či porušení povinnosti,
- 100.000,-- Kč při opětovném nesplnění nebo porušení povinnosti, za jejíž nesplnění nebo porušení byla již pokuta 20.000,-- Kč uložena.

Od 1. 1. 2013 byl zaveden tzv. třípilířový systém. Tento systém důchodového zabezpečení se týká pouze zaměstnanců, tudíž zaměstnavatel bude odvádět na sociální zabezpečení stále 25 % z vyměřovacího základu.

I. pilíř

I. pilíř je tvořen povinným průběžným financováním důchodového pojištění, tzn., že tento pilíř je součástí sociálního pojištění spravovaného státem. Z těchto příspěvků výdělečně činných osob pak stát hradí důchody občanům. Ti, kteří nejsou účastní důchodového spoření (II. pilíře), odvedou státu 6,5 % na důchodové pojištění.

II. pilíř

Vstup do II. pilíře neboli důchodového spoření, je dobrovolný. Zaměstnanec, který do tohoto pilíře vstoupí, tuto skutečnost musí oznámit svému zaměstnavateli. Ten pak zaměstnanci ze mzdy srazí 6,5 % s tím rozdílem, že 3,5 % bude odvedeno na důchodové pojištění (důchody současných penzistů) a 3 % pošle zaměstnavatel na osobní účet zaměstnance. Zároveň k těmto 3 % se zaměstnanci strhávají z hrubé mzdy 2 %, která budou opět zaslána na osobní účet. Tím, že jsou tedy 3 % vyvedena z průběžného pilíře, zaměstnanec odvede státu méně než zaměstnanec, který do II. pilíře nevstoupil. Z toho vyplývá, že nárok na důchod bude menší u zaměstnance, který je účasten důchodového spoření. Má však naspořena 2 %, která mu byla srážena z hrubé mzdy. To znamená, že pokud občan nevstoupí do II. pilíře, do průběžného pilíře bude odvedeno 28 % (21,5 % + 6,5 %). Pokud však občan vstoupí do II. pilíře, na důchody bude odvedeno jen 25 %.

III. pilíř

III. pilíř – doplňkové penzijní spoření se státním příspěvkem + převedená penzijní přípojištění, je stejně jako II. pilíř dobrovolný. Nesouvisí tedy nijak s odvody, které ze mzdy strhává zaměstnavatel. Princip spočívá v tom, že účastník si pravidelně na osobní účet posílá určité částky a stát k těmto částkám připisuje stanovené státní příspěvky. Zároveň zaměstnavatel může do tohoto pilíře zaměstnanci určitou částkou přispívat. Jedná se pak o benefit pro zaměstnance.

Pojistné se platí v české měně, a to na příslušný účet okresní správy sociálního zabezpečení, nebo vyplacením v hotovosti zaměstnanci OSSZ.

2.2.3 Daň z příjmů fyzických osob

Daně z příjmů řadíme mezi přímé důchodové daně. Každý zaměstnavatel je povinen srážet zaměstnanci daň. Daň z příjmů fyzických osob upravuje zákon č. 586/1992 Sb. Zákon o daních z příjmů, a týká se tedy všech ekonomicky aktivních obyvatel.

Jak již z názvu vyplývá, poplatníkem daně je fyzická osoba, tedy rezident nebo nerezident země. Předmětem daně jsou:

- *„příjmy ze závislé činnosti,*
- *příjmy ze samostatné činnosti,*
- *příjmy z kapitálového majetku,*
- *příjmy z nájmu,*
- *ostatní příjmy.“ (Zákon o daních z příjmů, § 3)*

§ 6 ZP za příjmy ze závislé činnosti označuje:

- a) plnění v podobě:
 1. příjmu ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru,
 2. funkčního požitku,
- b) příjmy za práci:
 1. člena družstva,
 2. společníka společnosti s ručením omezeným,
 3. komanditisty komanditní společnosti,
- c) odměny:
 1. člena orgánu právnické osoby,
 2. orgánu právnické osoby,
 3. likvidátora,
- d) *„příjmy plynoucí v souvislosti se současným, budoucím nebo dřívějším výkonem činnosti, ze které plynou příjmy podle písmen a) až c), bez ohledu na to, zda plynou od plátce, u kterého poplatník vykonává činnost, ze které plyne příjem ze závislé činnosti, nebo od plátce, u kterého poplatník tuto činnost nevykonává.“ (Zákoník práce, § 6)*

Od daně z příjmů jsou osvobozeny například nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na odborný rozvoj zaměstnanců nebo rekvalifikaci, hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění v rámci závodního stravování, bezplatné nebo zlevněné jízdenky, hodnota nepeněžního bezúplatného plnění poskytovaného z fondu kulturních a sociálních potřeb, hodnota přechodného ubytování, naturální plnění poskytované podle zvláštních právních předpisů, apod.

„Poplatníkem zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti je zaměstnanec, jejím plátcem je zaměstnavatel; ten může (za podmínek stanovených zákonem) provádět i výpočet daně z příjmů zaměstnance za zdaňovací období.“ (Kovanicová, 2012)

Způsob zdanění mzdy z příjmů ze závislé činnosti se odvíjí od skutečnosti, zda zaměstnanec má nebo nemá podepsáno prohlášení k dani. *„Plátce daně vypočte zálohu z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (...) ze základu pro výpočet zálohy.“* (Macháček, 2012, s. 41) Základem daně je tzv. superhrubá mzda, tedy hrubá mzda navýšená o koeficient 1,34. Jinými slovy, k hrubé mzdě připočítá zaměstnavatel zdravotní a sociální pojištění, které hradí za svého zaměstnance.

Pokud zaměstnanec podepíše prohlášení k dani, plátce daně při výpočtu měsíční zálohy na daň sníží vypočtenou daň ze základu daně nejprve o prokázanou částku měsíční slevy na dani na poplatníka a následně o další slevy (na manžela / na manželku, na invaliditu prvního, druhého nebo třetího stupně, na držitele průkazu ZTP/P nebo na studenta). Zaměstnanec může rovněž uplatňovat daňové zvýhodnění na děti. *„Daňové zvýhodnění může poplatník uplatnit formou slevy na dani, daňového bonusu, nebo slevy na dani a daňového bonusu.“* (Zákon o daních z příjmů, § 35c) Podle zákona č. 586/1992 Sb. může být sleva na dani uplatněna až do výše daňové povinnosti vypočtené za příslušné zdaňovací období. Pokud je však nárok na daňové zvýhodnění vyšší než daňová povinnost, vzniklý rozdíl se nazývá daňový bonus. Ten může být uplatněn v případě, že činí alespoň 100,-- Kč, maximálně však do výše 60.300,-- Kč ročně.

V případě, že poplatník má současně více plátců, zvolí si jednoho z nich, u kterého podepíše prohlášení k dani. Výjimkou je situace, kdy má poplatník příjmy od více plátců postupně za sebou, *„tj. u každého z těchto plátců má příjem ze závislé činnosti pouze část měsíce a tato období se nepřekrývají (...)“* (Vybíhal, 2013, s. 287).

V takovém případě může zaměstnanec podepsat prohlášení k dani v jednom měsíci u více plátců.

V případě, kdy zaměstnanec nepodepsal prohlášení, nemá nárok na uplatnění slev na dani. Pokud je jeho příjem nad 10.000,-- Kč, plátce mu srazí 15% zálohu na daň. U příjmu do 10.000,-- Kč je nutné rozlišit, zda má zaměstnanec podepsanou dohodu o provedení práce, nebo dohodu o pracovní činnosti. Záloha na daň je srážena v případě dohody o pracovní činnosti, v opačném případě je uplatňována daň srážková.

2.3 Odstupné

Nárok na odstupné má ten zaměstnanec, který dostal výpověď nebo končí pracovní poměr dohodou z tzv. organizačních důvodů, tzn.:

- ruší se zaměstnavatel nebo jeho část,
- přemísťuje se zaměstnavatel nebo jeho část,
- stane se nadbytečným vzhledem k rozhodnutí zaměstnavatele nebo příslušného orgánu o změně jeho úkolů, technického vybavení, o snížení stavu zaměstnanců za účelem zvýšení efektivity práce nebo o jiných organizačních změnách.

Výše odstupného je stanovena podle počtu odpracovaných let u stejného zaměstnavatele. Vyplácí se „*po skončení pracovního poměru v nejbližším výplatním termínu určeném pro výplatu mzdy, pokud se zaměstnavatel a zaměstnanec nedohodli na výplatě odstupného v den skončení pracovního poměru, nebo naopak na pozdějším termínu výplaty.*“ (Šubrt, 2013, s. 57)

Pokud zaměstnanec pracoval u zaměstnavatele méně než 1 rok, přísluší zaměstnanci odstupné ve výši jednonásobku jeho průměrného výdělku. V případě, kdy jeho pracovní poměr trval alespoň 1 rok a méně než 2 roky, odstupné činí dvojnásobek průměrného výdělku daného zaměstnance. Ve výši trojnásobku jeho průměrného výdělku náleží odstupné tomu pracovníkovi, který pracoval u zaměstnavatele alespoň 2 roky. Dalším případem odstupného je součet trojnásobku průměrného výdělku a výše uvedených částek, pokud dochází k rozvázání pracovního poměru v době, kdy se na zaměstnance vztahuje v kontu pracovní doby postup podle § 86 odst. 4 ZP „*(tj. pokud to bude sjednáno v kolektivní smlouvě, pak může být práce přesčas odpracovaná v kontu pracovní doby ve vyrovnávacím období sjednaném v kolektivní smlouvě, které nepřesáhne nejvýše 52 týdnů po sobě jdoucích, v rozsahu nejvýše 120 hodin započtena*

do pracovní doby jen v bezprostředně následujícím vyrovnávacím období.“
(Vybíhal, 2013, s. 38)

Dobou trvání pracovního poměru je i případ, kdy doba trvání předchozího pracovního poměru u téhož zaměstnavatele nepřesáhla dobu 6 měsíců.

Dvanáctinásobnou výši průměrného výdělku dostane ten zaměstnanec, u kterého dochází k rozvázání pracovního poměru z toho důvodu, že nesmí podle lékařského posudku dále konat dosavadní práci pro pracovní úraz, nemoc z povolání nebo pro ohrožení touto nemocí. Pokud se však zaměstnavatel zproští této své povinnosti, odstupné zaměstnanci nenáleží.

2.4 Účtování mezd

Směrná účtová osnova pro podnikatele se řídí vyhláškou č. 500/2002 Sb. V příloze č. 4 této vyhlášky jsou stanoveny jednotlivé účtové skupiny, v rámci kterých si účetní jednotka vytvoří a uspořádá syntetické a analytické účty.

„Účetní případy související s účtováním příjmů ze závislé činnosti (mezd) prokazujeme vnitřním účetním dokladem (zúčtovací a výplatní listinou).“ (Líbal, 2012, s. 205)

Tento dokument obsahuje hrubou mzdu všech zaměstnanců, dále zdravotní a sociální pojištění, zálohu na daň z příjmů ze závislé činnosti, daňový bonus, čistou mzdu, dávky nemocenské, další srážky ze mzdy a konečnou částku k výplatě.

Tabulka 1: Účtování mezd

Účetní operace	MD	D
Zúčtování hrubých mezd	521	331
Náhrada mzdy z důvodu pracovní neschopnosti	521	331
Sociální zabezpečení	336200	331
Zdravotní pojištění	336100	331
Zákonné sociální pojištění placené zaměstnavatelem	524	336200
Zákonné zdravotní pojištění placené zaměstnavatelem	524	336100
Zúčtování zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti	331	342
Ostatní srážky z mezd (spoření, výživné, splátky půjček)	331	379
Kompenzace náhrady za pracovní neschopnost (50 %)	336	521
Odvod sociálního zabezpečení	336200	221
Odvod zdravotního pojištění	336100	221
Odvod sražené zálohy	342	221
Odvod ostatních srážek z mezd	379	221
Výplata mezd zaměstnancům	331	221

Zdroj: Vlastní zpracování

Poznámka: Použité účty:

221 – Běžný účet

331 – Zaměstnanci

336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění

342 – Ostatní přímé daně

379 – Jiné závazky

521 – Mzdové náklady

524 – Zákonné sociální pojištění

Mzdové náklady obchodní korporace tvoří podstatnou část na celkových nákladech. Snahou každého zaměstnavatele je proto tyto náklady snižovat. Tam, kde je to možné, je lidská práce nahrazována stroji a dochází k větší automatizaci výroby. V opačném případě zaměstnavatelé snižují počet svých zaměstnanců. Mzdové náklady jsou velmi ovlivněny nastavením správného mzdového systému firmy. Zároveň však nesmí být zapomenáno na to, že nedostatečné odměňování může vést k fluktuaci zaměstnanců. Zaměstnavatelé by proto měli využívat vhodné benefity tak, aby zvyšovali motivaci pracovníků, ale také aby se příliš nezvyšovaly mzdové náklady.

3 Metodika práce

3.1 Cíle

Cílem této práce, jak již bylo zmíněno v úvodu, je objasnit základní pojmy, týkající se mzdové problematiky a zhodnotit mzdovou politiku ve vybrané účetní jednotce.

Cílem teoretického přehledu je uvést přehled struktury mzdy a stručně vyložit její jednotlivé části. Praktická část je potom zaměřena na náhled mzdové politiky ve vybraném hospodářském subjektu a na možná zlepšení v rámci odměňování zaměstnanců a daňových úspor obchodního závodu.

3.2 Příprava literární rešerše

Potřebné údaje pro teoretickou část bakalářské práce byly čerpány ze zákonů, odborné literatury, popřípadě z internetových stránek, zabývajících se především zaměstnaneckými výhodami a odměnami pro zaměstnance. Tyto podklady byly použity pro ucelený teoretický přehled o mzdové problematice.

3.3 Získání údajů pro praktickou část

Údaje nutné pro zpracování mzdové politiky v obchodní korporaci XY, a. s. byly získány z internetových stránek daného obchodního závodu, interních předpisů a dále z rozhovorů s jednotlivými účetními.

3.4 Metodický postup

- prostudováním zákonů, odborné literatury a internetových stránek podání přehledu o struktuře mzdy a výklad jednotlivých částí,
- představení obchodní korporace XY, a. s. a přehled vývoje počtu zaměstnanců,
- vývoj mzdových nákladů obchodního závodu,
- odměňování zaměřené na spokojenost zaměstnanců – zaměstnanecké výhody, prémie, odměny, a doporučení možných změn,
- daňová optimalizace obchodní korporace a její zlepšení.

3.5 Technika zpracování údajů

Všechna data potřebná pro teoretickou část a údaje pro zpracování praktické části byly zpracovány do textu, tabulek a grafů na PC v Microsoft Word a Microsoft Excel 2007.

4 Představení obchodního závodu

Mzdové náklady budou zkoumány v obchodním závodu XY, a. s. V roce 2001 byla obchodní korporace zapsána do obchodního rejstříku jako společnost s ručením omezeným. Na základě usnesení valné hromady změnila svou právní formu na akciovou společnost roku 2005. Ještě před vznikem společnosti s ručením omezeným byla třemi společníky v devadesátých letech založena malá firma, která se stala průkopníky ve svém oboru. Obchodní závod se zabývá výrobou, pěstováním, balením, zpracováním a distribucí potravin. Mezi zákazníky patří hlavně maloobchodní řetězce, cateringové společnosti a rovněž restaurace. Sortiment výrobků nabízí také velkým obchodním řetězcům. Mezi produkty firmy patří:

- čerstvé a sušené houby,
- čerstvé salátové výhonky,
- polotovary pro rychlou přípravu a dochucení jídel obsahující houby,
- doplňky stravy na bázi léčivých hub,
- čerstvé ovocné saláty,
- sušené ovoce,
- bylinkové pasty.

V současnosti obchodní závod provozuje také největší výrobní substrátů pro produkci hub (hlíva ústříčná). Obchodní korporace XY, a. s. patří k největším producentům hub v České republice. Cílem firmy je nezávislost na dovozu čerstvých hub ze zahraničí. Hlavní produkční sezóna firmy trvá od prosince do května. Letní a podzimní měsíce jsou závislé na tom, zda houby rostou, nebo nerostou v lese. Pokud ano, prodej pochopitelně klesá, a to až o třetinu.

4.1 Vývoj počtu zaměstnanců

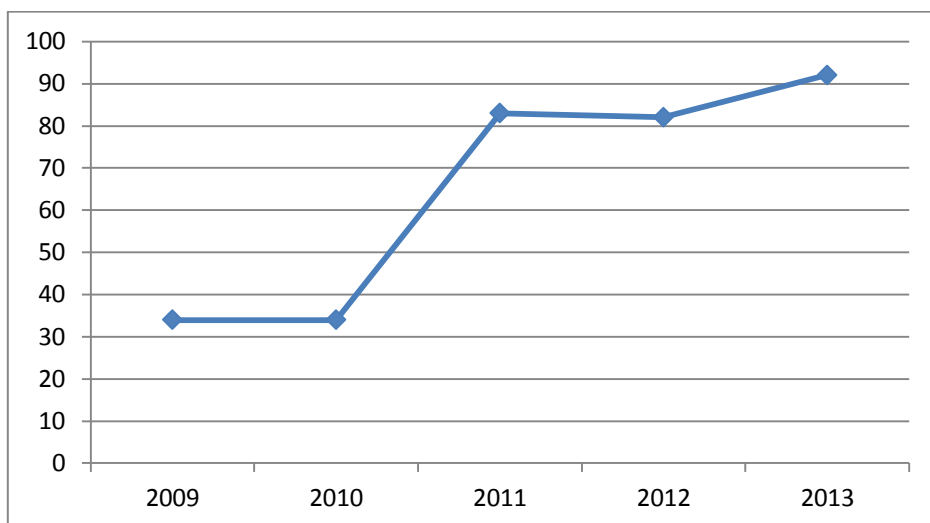
Počet zaměstnanců se v roce 2011 začal zvyšovat vlivem rozšíření produkce a výstavbou další provozovny. Do příštích let se počítá s dalším nárůstem zaměstnanců, a to až o 40.

Tabulka 2: Vývoj počtu zaměstnanců v letech 2009 – 2013

Rok	2009	2010	2011	2012	2013
Počet zaměstnanců	34	34	83	82	92

Zdroj: Autor podle interní dokumentace

Graf 1: Vývoj počtu zaměstnanců v letech 2009 – 2013



Zdroj: Autor podle interní dokumentace

4.2 Počet zaměstnanců u jednotlivých profesí

Od roku 2011 došlo v obchodním závodu k velkému navýšení počtu zaměstnanců. Zároveň vznikla i další profese, sběrač hub, a to z důvodu založení nové provozovny na pěstování hub. Počet zaměstnanců v administrativě se mírně navýšil. Do této profese můžeme zařadit obchodní oddělení, manažera jakosti, účetní oddělení, výkonného ředitele, vedoucí provozu, skladovou účetní, společníky a majitele akciové společnosti. Dělníci ve výrobě jsou potom pracovníci, kteří připravují substrát pro pěstování hub a sklízí hlívu ústřičnou. Pod ostatními zaměstnanci si můžeme představit pomocné pracovnice, uklízeče a údržbáře.

Tabulka 3: Počet zaměstnanců u jednotlivých profesí

Profese	Rok				
	2009	2010	2011	2012	2013
Operátorka balírny	16	15	19	32	31
Řidič	2	3	2	2	6
Administrativa	7	6	6	7	9
Kultivátor semen		1	1	1	1
Pomocná síla		1			
Sběrač hub			42	31	38
Dělník ve výrobě		4	6	6	5
Ostatní	9	4	7	3	
Režijní zaměstnanci					2

Zdroj: Autor podle interní dokumentace

4.3 Mzdové náklady

V následující tabulce je uveden přehled mzdových nákladů obchodního závodu během roku 2009 – 2013. V souvislosti s velkým nárůstem počtu zaměstnanců z důvodu vzniku nové provozovny, došlo k rapidnímu zvýšení mzdových nákladů mezi lety 2010 a 2011. Zároveň z důvodu zamýšleného rozšiřování výroby, dojde v nejbližších letech k dalším nárůstům.

Tabulka 4: Vývoj mzdových nákladů mezi lety 2009 a 2013

Rok	Mzdové náklady (v tis. Kč)
2009	8 968
2010	9 117
2011	15 315
2012	19 286
2013	19 685

Zdroj: Autor podle interní dokumentace

4.4 Podíl mzdových nákladů na celkových nákladech

Tabulka 5: Podíl mzdových nákladů na celkových nákladech během let 2009 - 2012

Rok	Mzdové náklady (v tis. Kč)	Celkové náklady (v tis. Kč)	Podíl mzdových nákladů na celkových nákladech (v %)
2009	8 968	79 785	11,24
2010	9 117	91 985	9,91
2011	15 315	129 688	11,91
2012	19 286	142 174	13,57

Zdroj: Autor podle interní dokumentace

V tabulce je viditelný nárůst z již zmiňovaných důvodů od roku 2011. Co se týká právě roku 2011, mzdové náklady rostly rychleji než náklady celkové. Mzdové náklady v roce 2011 se vzhledem k přecházejícímu roku zvýšily přibližně o 68 %. Zatímco nárůst celkových nákladů mezi těmito roky je přibližně 41 %. Je to způsobeno přijutím velkého množství zaměstnanců. Z ostatních nákladů došlo k velkému zvýšení zejména u výkonové spotřeby, přibližně o 20.000,-- tis. Kč.

V dalším roce nárůst nákladů, ať už mzdových nebo celkových, není tak markantní. Počet zaměstnanců se ustálil a stejně tak ani nárůst některé z položek jiných nákladů není výrazný.

V dalších letech dojde ke zvyšování nákladů z důvodu výstavby nové provozovny a nutnosti přijetí nových zaměstnanců.

4.5 Průměrná mzda

Další tabulka udává přehled vývoje průměrné mzdy během pěti let. Můžeme si všimnout neustálého kolísání výše mzdy. Pokles průměrné mzdy od roku 2011 je opět způsoben zvýšením počtu zaměstnanců u profesní skupiny sběrač hub. Tito dělníci mají pochopitelně mzdu nižší a z toho důvodu se průměrná mzda v obchodním závodě začala snižovat.

Tabulka 6: Vývoj průměrné mzdy v letech 2009 – 2013

Rok	Průměrná mzda (v Kč)
2009	18 928
2010	19 399
2011	14 724
2012	16 994
2013	15 588

Zdroj: Autor podle interní dokumentace

4.1 Základní mzda

Zaměstnavatelé mají několik možností, jakou mzdou budou odměňovat své zaměstnance. Závisí vždy na profesi, kterou pracovníci vykonávají. Každý zaměstnavatel by se měl tedy snažit svým zaměstnancům poskytnout takovou mzdu, která nejlépe vystihuje vykonanou práci, popřípadě výkon zaměstnance. Jak již bylo uvedeno v teoretické části, základní mzdou může být mzda časová, výkonová (úkolová), podílová, provizní, nebo osobní.

I obchodní korporace XY, a. s. správně zvolila několik typů základní mzdy, podle vykonávané pozice v obchodním závodě.

U administrativních pozic, jako jsou např. účetní, vedení společnosti, manažer jakosti, vedoucí provozu, obchodní oddělení, je nejvhodnější zvolit mzdu časovou, jelikož např. podle výkonů a množství provedené práce by nebylo vhodné zaměstnance odměňovat. Zaměstnavatel zvolil mzdu časovou, u které je tedy využíván počet odpracovaných hodin za měsíc.

Časová mzda je dále využita u uklízeček a skladníků neboli režijních zaměstnanců. Správně je zde zvolena mzda hodinová.

V obchodním závodě je však většina zaměstnanců, u kterých je sledován výkon. Tím tedy každý zaměstnanec může ovlivňovat výši své mzdy na základě množství provedených úkolů, popř. splnění výkonů. Proto se tato mzda uplatňuje u sběračů hub, operátorů balírny a u pracovníků zabývajících se přípravou substrátu pro pěstování. Poslední profesí, u které je podle mého názoru nesmyslně uplatňováno odměňování za výkon, jsou řidiči. Tyto zaměstnance by bylo zřejmě výhodnější odměňovat mzdou časovou. Je to z toho důvodu, že mají stanovené úkoly, které musí splnit, ale výši své mzdy nemohou ovlivnit, jelikož podání vyššího výkonu není možné.

Další možnou formou motivace by mohlo být zavedení podílové mzdy, a to u obchodního oddělení. To se samozřejmě zabývá sjednáváním obchodů a navazováním nových kontaktů. Z každého uzavřeného obchodu by tedy bylo možné poskytovat těmto zaměstnancům určitý podíl, nebo provizi z uzavřeného kontraktu.

4.2 Zaměstnanecké výhody

V dnešní době jsou zaměstnanecké výhody běžnou součástí odměňování pracovníků. Benefity je však nutné čas od času obměňovat. Zaměstnanci by si totiž mohli na výhody jim poskytované zvyknout a brát je jako běžnou a stabilní součástí své mzdy. Z důvodu motivace je tedy nutné měnit strukturu těchto poskytovaných výhod.

Firemní produkty

Prodej, nebo poskytování firemních produktů, je také velmi oblíbeným a zaměstnavateli využívaným benefitem. Je tomu tak i ve firmě XY, a. s., kde mají všichni zaměstnanci každý měsíc nárok na 2 kg žampionů druhé jakosti zdarma. Při ceně 35,-- Kč / 1 kg, činí měsíční náklady při současném stavu zaměstnanců 6.440,-- Kč.

Na Vánoce je zaměstnavatelem poskytována všem zaměstnancům přepravka ovoce všeho druhu.

Příspěvek na stravování

Ve velké většině obchodních závodů je běžnou zaměstnaneckou výhodou příspěvek na stravování. Firma proto také přispívá každému zaměstnanci na stravu za každý odpracovaný den, a to ve formě stravenek. Každá stravenka má hodnotu 80,-- Kč. Zaměstnavatel hradí 40 % z ceny. Příspěvek zaměstnavatele na stravu tedy činí 32,-- Kč. Zbývající část z ceny si musí každý zaměstnanec hradit sám.

Pracovní oblečení

Pro zaměstnance v provozu je poskytováno pracovní oblečení, obuv a dále gumové rukavice a vlasové roušky.

Výše uvedené zaměstnanecké výhody jsou poskytovány všem zaměstnancům.

Následujícími benefity jsou odměňováni pouze zaměstnanci na vyšších pozicích. Je zde tedy možné spatřit jistou kategorizaci zaměstnanců, jelikož každá profese vyžaduje odlišný přístup, motivaci a odměňování a každá skupina pracovníků má jiné potřeby.

Penzijní připojištění

Dlouhodobým pracovníkům přispívá zaměstnavatel na penzijní připojištění. Jedná se celkem o 12 zaměstnanců. Výše příspěvku je 300,-- Kč na jednoho zaměstnance za 1 měsíc. Měsíční náklady na těchto 12 zaměstnanců činí tedy 3.600,-- Kč.

Služební automobil

Zaměstnavatel poskytuje třem zaměstnancům na nejvyšších postech služební automobil. K soukromým účelům být použit ale nesmí, proto tuto službu nelze považovat za benefit, spíše za jakousi nutnost pro výkon práce.

Notebook

Šesti zaměstnancům z vyšších pozic je poskytován služební notebook, který si zaměstnanci mohou nosit domů z důvodu nutnosti přípravy do zaměstnání a práce doma.

Mobilní telefon

Pro služební hovory mohou zaměstnanci využívat mobilní telefony. Týká se to osmi ze zaměstnanců. Tento produkt však již v dnešní době nelze chápat jako předmět motivace z důvodu nutnosti mobilního telefonu pro výkon práce.

4.2.1 Návrhy na zlepšení

System uplatňovaných zaměstnaneckých výhod v obchodní korporaci XY, a. s. je nastaven poměrně dobře. Obchodní závod avšak poskytuje jistý standard. Ke zvýšení motivace zaměstnanců by mohlo přispět větší zaměření na sociální požitky. Každý obchodní závod se jistě bude v oblasti benefitů soustředit spíše na zaměstnance na vyšších pozicích, kteří jsou pro firmu klíčoví, než na dělníky.

Firemní produkty

Poskytování firemních produktů by bylo možno rozšířit například o doplňky stravy na bázi léčivých hub, alespoň 1x za rok.

Příspěvek na stravování

Další možností zlepšení v oblasti odměňování práce nejen méně kvalifikovaných pracovníků, by mohlo vycházet z většího příspěvku na stravování, a to do výše daňově uznatelného nákladu, tedy na 55 %. To by znamenalo zvýšení nákladů o 12,-- Kč na jednoho zaměstnance za 1 den. Měsíční náklady by se tedy zvýšily o 23.184,-- Kč. V tomto navýšení ale není možné spatřovat pokus o větší motivaci zaměstnanců. Jde spíše o pokus související s obměňováním zaměstnaneckých výhod.

Jazykové kurzy

Pro klíčové zaměstnance firmy a zaměstnance, kteří komunikují se zahraničím, by mohla být zavedena možnost zvyšování jazykových schopností ve formě různých jazykových kurzů.

Služební automobil

Služební automobil, poskytovaný třem zaměstnancům na nejvyšších postech, by jim mohl sloužit i k soukromým účelům. To by znamenalo navýšení hrubé mzdy o 1 % z ceny automobilu. Z takto navýšené mzdy jsou je následně počítáno pojištění a záloha na daň. Tyto odvody by díky zvýšení hrubé mzdy byly pochopitelně větší a obchodní závod by tak zaměstnancům vyplatil nižší mzdu.

Balíček sick-days a příspěvek na dovolenou

Všem zaměstnancům na vyšších postech, v administrativě a zaměstnanci, který se zabývá kultivací semen, by mohlo být k dispozici využití zdravotního volna, neboli balíček sick days, alespoň v délce 3 dnů, dále pak vstupenky na kulturní akce, apod.

Stejně tak pro klíčové zaměstnance je možné využití příspěvku na dovolenou. Další způsob motivace vysoce postavených zaměstnanců je možnost využití personal days či free days, neboli dnů osobního volna.

Pružná pracovní doba

Zvýšení pracovního nasazení a motivace u jednotlivých vedoucích, popřípadě také u pracovníků v administrativě, lze dosáhnout zavedením pružné pracovní doby.

Všechny benefity s sebou ale nesou vysoké náklady. Zvýšením motivace zaměstnanců však lze zabránit jejich fluktuaci, zejména na méně kvalifikovaných pozicích.

V oblasti zaměstnaneckých výhod poskytovaných obchodní korporací XY, a. s. lze ale spatřit jistou omezenost a přežitek těchto výhod. Benefity, jako jsou stravenky, mobilní telefon, služební automobil, jsou v dnešní době spíše jakousi samozřejmostí a k motivaci zaměstnanců příliš nepřispějí. Zároveň by měl být kladen důraz na obměnu benefitů, čímž lze také zabránit odchodu zaměstnanců.

4.3 Prémie a odměny

Při poskytování prémie se obchodní korporace XY, a. s. zaměřuje zejména na pracovníky na nižších pozicích. Prémie za výkon se vyplácí u sběračů hub, a to podle množství sběru, dále u operátorek balírny podle objemu zabalených výrobků. U ostatních jsou využity prémie podle výše produkce, případně i nadprodukce, a prémie za kvalitu. Nižší pozice zaměstnanců jsou tedy motivováni dosahováním svého maximálního výkonu. Tyto odměny jsou poskytovány individuálně jednotlivým zaměstnancům, tudíž nemůže dojít k demotivování v důsledku možného týmového odměňování.

Pro vyšší pozice je využívána odměna ve formě velikosti objemu prodeje a množství vykonané práce.

U klíčových zaměstnanců by bylo možné zavést odměnu při pracovním nebo životním jubileu a při odchodu do starobního důchodu. V těchto odměnách lze spatřit jistou motivaci k věrnosti kvalifikovanějších zaměstnanců.

4.4 Účtová osnova

Obchodní korporace XY, a. s. má vytvořenou vlastní účtovou osnovu v souladu s vyhláškou 500/2002 Sb. uvedené v příloze č. 4. Je složena ze syntetických a analytických účtů, které tedy mají šestimístné kódy. Například účty 521 – Mzdové náklady a 524 – Zákonné sociální pojištění, jsou rozděleny na několik analytických účtů, a to podle hlediska jednotlivých úseků činnosti a dále také přímo pro některé konkrétní zaměstnance.

V příloze bakalářské práce uvádím skupiny účtové osnovy potřebné pro účtování mezd.

4.5 Daňová optimalizace

Cílem každého obchodního závodu je uspořit co nejvyšší částku na daních. Daňová optimalizace se tedy snaží maximálně zefektivnit přiznání k dani z příjmů právnických osob, to znamená, odvést co možná nejmenší podíl na výsledku hospodaření ve formě daní. Jedná se o takzvaný legální daňový únik, tedy únik, za který nehrozí subjektům žádný postih, jelikož takovéto jednání není v rozporu se zákonem. Pro efektivní snížení základu daně je důležité správné vedení účetnictví a účetní a daňový audit. Finanční prostředky uspořené na daních lze následně využít jiným směrem pro růst obchodního závodu.

Pro účely daňového přiznání je potřeba účetní výsledek hospodaření, zjištěný jako rozdíl mezi výnosy a náklady, dále upravit o několik položek. Při daňové optimalizaci jsou zkoumány zejména náklady daňově uznatelné. Tyto náklady, sloužící k dosažení a udržení příjmů, je tedy nutné ke snížení daňové povinnosti každého subjektu odečíst od základu daně a tím docílit co nejmenší daňové povinnosti.

Z důvodu zkoumání mzdových nákladů obchodní korporace XY, a. s., bude daňová optimalizace prováděna pouze z hlediska osobních nákladů na zaměstnance. Do těchto nákladů je možné zařadit celkem pět základních účtů:

- 521 – Mzdové náklady,
- 524 – Zákonné sociální pojištění,
- 525 – Ostatní sociální pojištění,
- 527 – Zákonné sociální náklady,
- 528 – Ostatní sociální náklady.

Mzdové náklady (účet 521) jsou daňově uznatelné pouze z hlediska hrubé mzdy, odměn a prémie zaměstnancům.

Zákonné sociální pojištění (účet 524) lze chápat jako daňově účinný náklad pouze v případě, kdy pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a dále pojistné veřejného zdravotního pojištění, bylo zapláceno nejpozději do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období.

Účet 525, kde je evidováno zdravotní a sociální pojištění nad limit zákonného, nelze zahrnout pro daňové účely do nákladů účinných.

Zákonné sociální náklady, tedy účet 527, je z hlediska daně z příjmů uznatelným nákladem. Na tomto účtu jsou podle § 24 odst. 2 písm. j) ZDP evidovány náklady na

pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců vynaložené na:

- bezpečnost a ochranu zdraví při práci a hygienické vybavení pracovišť, náklady na pořízení ochranných nápojů,
- pracovnělékařské služby poskytované poskytovatelem těchto služeb a nehrazeném zdravotní pojišťovnou, na lékařské prohlídky a lékařská vyšetření stanovené zvláštními předpisy,
- provoz vlastních vzdělávacích zařízení nebo náklady spojené s odborným rozvojem zaměstnanců a rekvalifikací zaměstnanců pokud souvisejí s předmětem činnosti zaměstnavatele,
- provoz vlastního stravovacího zařízení, kromě hodnoty potravin, nebo příspěvky na stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů
- práva zaměstnanců vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy.

Co se týká třetího bodu, tedy vzdělávání pracovníků, jedná se spíše o službu účtovanou na účet 518. Použitím účtu 527 by tedy mohlo dojít ke snížení vypovídací schopnosti. Náklady, které souvisí se vzděláváním zaměstnanců nelze tedy chápat jako sociální náklady, nýbrž jako běžné náklady obchodního závodu.

Stravování zaměstnanců lze na účet 527 zahrnout pouze do výše daňově uznatelné (55 %), zbytek je nutné účtovat jako daňově neuznatelný náklad, tedy na účet 528, popřípadě v případě, kdy si část z ceny hradí zaměstnanci sami, účtujeme tento zbytek na účet 335 – Pohledávky za zaměstnanci.

Za náklady, které jsou vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (bod 5) pro daňové účely nelze uznat podle § 25 odst. 1 ZDP např.:

- nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci ve formě:
 - o příspěvku na kulturní pořady, zájezdy a sportovní akce,
 - o možnosti používat rekreační, zdravotnická a vzdělávací zařízení, předškolní zařízení, závodní knihovny, tělovýchovná a sportovní zařízení,
- hodnotu nealkoholických nápojů poskytovaných jako nepeněžní plnění zaměstnavatelem zaměstnancům ke spotřebě na pracovišti.

Jako daňový náklad nelze uznat ani hodnotu nepeněžních darů poskytovaných pracovníkům např. při životních jubileích (tzv. výdaje nad rámec ZDP).

Účet 528 – Ostatní sociální náklady, obsahuje ostatní sociální náklady včetně náhrad mzdy za dočasnou pracovní neschopnost.

4.5.1 Daňově uznatelné náklady

Účty 521 – Mzdové náklady, 524 – Zákonné sociální pojištění a 527 – Zákonné sociální náklady mají plnou daňovou účinnost. Na těchto účtech tudíž obchodní závod neeviduje žádné nedaňové náklady.

4.5.2 Účet 525 a 528

Na účtu 525 – Ostatní sociální pojištění účtuje obchodní korporace XY, a. s. pouze životní pojištění majitele.

Na účtu 528 – Ostatní sociální náklady nejsou evidovány žádné položky.

4.5.3 Daňová uznatelnost benefitů

Pro daňové zvýhodnění zaměstnaneckých výhod slouží zákon o daních z příjmů. Další legislativní úprava je uvedena např. v zákoníku práce, zákoně o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, nebo v zákoně o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění.

Firemní produkty

Poskytování firemních produktů zaměstnancům (žampiony, ovoce) je plně daňově uznatelným nákladem.

Pracovní oblečení

Jednotné pracovní oblečení poskytované zaměstnancem v nepeněžní podobě je taktéž osvobozeno od daně z příjmů.

Příspěvek na stravování

Daňová uznatelnost tohoto příspěvku činí 55 %. Obchodní závod využívá pro daňovou uznatelnost pouze 40 % z ceny stravenky. Zbývajících 60 % nelze pro daňové účely uznat. Tuto část si hradí sami zaměstnanci. Možnosti snížení daně z příjmů právnických osob by mohl podnik využít v případě příspěvku na stravování ve výši 55 % z ceny.

Znamenalo by to však pouhý zlomek pro daň z příjmů. Na druhou stranu by došlo ke zvýšení mzdových nákladů.

Penzijní připojištění

Tento příspěvek je plně daňově uznatelný. Výše příspěvku pro jednoho zaměstnance na rok činí 3.600,-- Kč. Jako daňově účinný náklad může být podle ZDP uznáno celkem 30.000,-- Kč na jednoho zaměstnance za rok.

Notebook

I tento benefit lze uznat pro daň z příjmů.

Mobilní telefon

Mobilní telefon využívaný ke služebním hovorům je chápán jako daňově uznatelným nákladem.

Z rozsahu poskytnutých informací obchodním závodem, jsou z hlediska daňové optimalizace všechny mzdové a jiné osobní náklady rozděleny správně na daňové a nedaňové. Jedinou možností snížení daňové povinnosti je zvýšit příspěvek na stravování do výše daňově uznatelné části. Obchodní závod tedy svou daň v oblasti odměňování zaměstnanců maximálně optimalizuje.

4.6 Sociální fond

Kromě rezervního fondu obchodní závod XY, a. s. nevytváří žádný jiný fond. Od 1. 1. 2014 podle zákona o obchodních korporacích odpadá povinnost založení rezervního fondu pro obchodní korporace. Záleží tedy pouze na rozhodnutí právnické osoby, zda bude i nadále rezervní fond ze zisku vytvářet, nebo dosavadní naspořené prostředky v rezervním fondu rozpustí.

Pro odměňování zaměstnanců by mohla obchodní korporace XY, a. s. využít vytvoření sociálního fondu ze zisku, ze kterého budou financovány programy pro motivaci a odměňování zaměstnanců. Pro tvorbu tohoto fondu lze využít například výsledek hospodaření běžného období, nerozdělený zisk minulých let, popřípadě převod z jiných fondů.

Existence sociálního fondu by pro podnik znamenala, že veškeré odměny zaměstnancům včetně zaměstnaneckých výhod by nebyly účtovány na vrub nákladů, ale na vrub ostatních fondů (účet 427).

Z daňového hlediska by však tvorba sociálního fondu neznamena žádnou změnu. Rozdíl by byl pouze v tom, že obchodní závod, který by sociální fond vytvářel, by veškeré odměny zaměstnancům hradil ze sociálního fondu, tedy ze zisku. Naproti tomu obchodní korporace nevytvářející sociální fond, by nedaňové náklady účtovala na vrub účtu 528 – Ostatní sociální náklady a o ten by následně musela pro účely přiznání k dani z příjmů právnických osob zvýšit svůj výsledek hospodaření.

5 Závěr

Hlavním cílem bakalářské práce bylo posouzení mzdové politiky vybrané obchodní korporace. Proto bylo nutné objasnit základní pojmy související s odměňováním zaměstnanců.

Částka, která má být vyplacena zaměstnanci se odvíjí od jednotlivých složek mzdy, a tou je hrubá mzda, čistá mzda a nakonec částka k výplatě. V rámci těchto jednotlivých částí zjišťujeme konečnou výši mzdy.

Nejdůležitější součástí hrubé mzdy je mzda základní, a to buď časová, úkolová, podílová, nebo osobní. K této základní mzdě jsou následně připočteny různé příplatky a náhrady zjištěné na základě průměrného výdělku. V případě pracovních cest jsou další položkou také cestovní náhrady. Zaměstnanci náleží i různé prémie, odměny a benefity stanovené podle rozhodnutí každé obchodní korporace.

Druhou nutnou složkou mzdy, která musí být zjištěna pro vyplacení odměny za práci, je čistá mzda. Tu získáme úpravou hrubé mzdy o zdravotní pojištění a pojistné na sociální zabezpečení, zálohu na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, a o slevy na dani.

Mzdová politika byla zkoumána v obchodní korporaci XY, a. s. Předmětem její činnosti je především pěstování hub a patří k největším producentům hub v České republice.

Zmíněný obchodní závod by se měl na problematiku odměňování svých zaměstnanců zaměřit hlouběji.

Jako základní mzda je využívána mzda časová, a to buď měsíční (např. účetní, manažer jakosti, vedoucí provozu, obchodní oddělení, apod.), nebo hodinová (uklízečka, skladník). Aby zaměstnanci mohli svým výkonem ovlivnit výši mzdy, u určitých profesí je využívána mzda úkolová. Jedná se o sběrače hub, operátory balírny a o pracovníky zabývající se přípravou substrátu pro pěstování.

Ovlivňování motivace zaměstnanců zde není na příliš vysoké úrovni. V oblasti plnění nemzdové povahy poskytuje zaměstnavatel spíše standardní zaměstnanecké výhody. Proto by motivaci pracovníků bylo možné v této oblasti v mnohém vylepšit. V první řadě se jedná o zvýšení příspěvku na stravování na zákonem stanovenou uznatelnou hranici. Příspěvky na penzijní pojištění by se mohly využívat pro více zaměstnanců. Pokud není služební automobil poskytován pro soukromé účely, nelze ho uznat jako

benefit, který by napomohl k ovlivnění motivace zaměstnanců. Proto by používání služebního vozidla pro soukromé účely motivaci zaměstnanců také v mnohém zvýšilo. Další zlepšení spatřuji v oblasti využívání pružné pracovní doby, balíčku sick days nebo příspěvku na dovolenou. Při životních jubileích, odchodech do důchodu nebo odpracování určité doby v zaměstnání je možné odměnit pracovníky určitou peněžní částkou.

Poskytované prémie a odměny jsou pro dělnické pozice vysoce motivativní, jelikož svým výkonem mohou ovlivnit výši své mzdy.

Z daňového hlediska se podnik svou daň snaží v oblasti osobních nákladů maximálně minimalizovat. Jakákoli snaha o snížení daňové povinnosti by s sebou nesla zvyšování mzdových nákladů.

Mzdová politika zkoumané obchodní korporace je tedy prováděna správně, avšak spokojenosti zaměstnanců je nutné věnovat větší pozornost. Bylo by vhodné zaměřit se na poskytované benefity a v mnohém je obměnit a doplnit. Zaměstnavatel by rovněž mohl využít dotazníkové šetření, čímž by vyjádřil svůj zájem o spokojenost svých zaměstnanců a zároveň by na základě odpovědí bylo možné celý systém odměňování vylepšit.

Summary

The bachelor thesis presents basic terms related to wages company policy.

The aim of this thesis is to explain the main concept related to labor costs and analyze wages company policy in a chosen company.

Salary includes several components on the basis of which the wages are paid to employees.

The wages company policy must be set to motivate their employees to work harder.

The data needed for analysis has been obtained in the joint stock company XY. The information were determined on the basis of interviews with the accountant in this company.

Keywords

labor coasts, wage, gross wage, nett wage, income tax, employees benefits, tax optimalization

JEL J: Labor and Demographic Economics, J3 Wages, Compensation, and Labor Costs

Seznam literatury

Odborná literatura

Bělina, M., Bognárová, V., Drápal, L., Hůrka, P., Kahle, B., Kalenská, M., ... Vysokajová, M. (2010). *Pracovní právo* (4th ed.). Praha, Czechia: C. H. Beck.

d'Ambrosiová, h., Čornejová, H., Leštinská, V., Pelech, P., Schmied, Z., Stýblo, J., ... Valenta, J. (2011) *Abeceda Personalisty* (4th ed.). Olomouc, Czechia: Anag.

Kovaníková, D. (2012). *Abeceda účetních znalostí pro každého* (20th ed.). Praha, Czechia: Bova Polygon.

Líbal, T. (2012). *Účetnictví – principy a techniky* (2nd ed.). Praha, Czechia: Institut certifikace účetních, a. s.

Macháček, I. (2012). *Fyzické osoby a daň z příjmů 2012* (3rd ed.). Praha: Wolters Kluwer.

Šubrt, B., Leiblová, Z., Příhodová, V., Skoumalová, A., Daněk, A., Příkrylová, H., ... Mikyska, M. (2013). *Abeceda mzdové účetní 2013 (23th ed.)*. Olomouc, Czechia: Anag.

Vybíhal, V. a kolektiv. (2013). *Mzdové účetnictví 2013: praktický průvodce* (16th ed.). Praha, Czechia: Grada.

Elektronické zdroje

Fetter, R. (Ed.). (2010). *Odměny a prémie – jaký je mezi nimi rozdíl?*. Finanční noviny.cz [on-line]. [vid. 2014-04-14]. Dostupné z: <http://www.financninoviny.cz/zpravy/odmeny-a-premie-jaky-je-mezi-nimi-rozdil/420741>

Janda, J. (2008). *Zaměstnanecké benefity a jejich trendy*. [on-line]. [vid. 2014-04-14]. Dostupné z: <http://www.mesec.cz/clanky/zamestnanecke-benefity-a-jejich-trendy/>

Legislativa

Nařízení vlády č. 567/2006 Sb., o minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí

Vyhláška č. 435/2013 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad.

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti

Zákon č. 262/2006 Sb., Zákoník práce

Zákon č. 586/1992 Sb. Zákon o daních z příjmů

Ostatní zdroje

Salačová, M. (2013). Předpokládané a určené podmínky pracovních cest zaměstnanců. *Účetnictví*, 53, 45.

Seznam tabulek

Tabulka 1: Účtování mezd.....	25
Tabulka 2: Vývoj počtu zaměstnanců v letech 2009 – 2013.....	27
Tabulka 3: Počet zaměstnanců u jednotlivých profesí	28
Tabulka 4: Vývoj mzdových nákladů mezi lety 2009 a 2013	29
Tabulka 5: Podíl mzdových nákladů na celkových nákladech během let 2009 - 2012 ..	29
Tabulka 6: Vývoj průměrné mzdy v letech 2009 – 2013	30

Seznam grafů

Graf 1: Vývoj počtu zaměstnanců v letech 2009 – 2013.....	28
---	----

Seznam příloh

Příloha 1: Účtová osnova

úč. sk. 32	Závazky (krátkodobé)		
321000	Závazky z obchodních vztahů	Rozvahový	Pasivní
322000	Směnky k úhradě	Rozvahový	Pasivní
324000	Přijaté provozní zálohy	Rozvahový	Pasivní
325000	Ostatní závazky	Rozvahový	Pasivní
325020	Zákonné úrazové pojištění	Rozvahový	Pasivní
325999	Ostatní závazky - přeplatky	Rozvahový	Pasivní
úč. sk. 33	Zúčtování se zaměstnanci a institucemi		
331000	Zaměstnanci	Rozvahový	Pasivní
333000	Ostatní závazky vůči zaměstnancům	Rozvahový	Pasivní
335000	Pohledávky za zaměstnanci	Rozvahový	Aktivní
336000	Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravot. pojištění	Rozvahový	Pasivní
336011	Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení a zdravot. pojištění - Důchodové s	Rozvahový	Pasivní
336100	Zúčtování s institucemi sociál. zabezpečení	Rozvahový	Pasivní
336200	Zúčtování s institucemi zdravotního pojištění	Rozvahový	Pasivní
úč. sk. 34	Zúčtování daní a dotací		
341000	Daň z příjmů	Rozvahový	Pasivní
342000	Ostatní přímé daně	Rozvahový	Pasivní
342100	Ostatní přímé daně - srážková daň	Rozvahový	Pasivní
343000	Daň z přidané hodnoty	Rozvahový	Pasivní
343010	Daň z přidané hodnoty 10%	Rozvahový	Pasivní
343020	Daň z přidané hodnoty 20%	Rozvahový	Pasivní
343900	Daň z přidané hodnoty - příznání	Rozvahový	Pasivní
345000	Ostatní daně a poplatky	Rozvahový	Pasivní
345050	Silniční daň	Rozvahový	Pasivní
345100	Ostatní daně a poplatky - LTO	Rozvahový	Pasivní
346000	Dotace ze státního rozpočtu	Rozvahový	Pasivní
347000	Ostatní dotace	Rozvahový	Pasivní
349000	Výrovnávací účet pro DPH	Rozvahový	Aktivní
úč. sk. 35	Pohledávky za společníky		
351000	Pohledávky - ovládající a řídicí osoba	Rozvahový	Aktivní
352000	Pohledávky - podstatný vliv	Rozvahový	Aktivní
353000	Pohledávky za upsaný základní kapitál	Rozvahový	Aktivní
354000	Pohledávky za společníky při úhradě ztráty	Rozvahový	Aktivní
355000	Ostatní pohledávky za společníky a členy družstva	Rozvahový	Aktivní
358000	Pohledávky za účastníky sdružení	Rozvahový	Aktivní
úč. sk. 36	Závazky ke společníkům		
361000	Závazky - ovládající a řídicí osoba	Rozvahový	Pasivní
362000	Závazky - podstatný vliv	Rozvahový	Pasivní
364000	Závazky ke společníkům při rozdělování zisku	Rozvahový	Pasivní
365000	Ostatní závazky ke společníkům a členům družstva	Rozvahový	Pasivní
366000	Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti	Rozvahový	Pasivní
367000	Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů	Rozvahový	Pasivní
368000	Závazky k účastníkům sdružení	Rozvahový	Pasivní
úč. sk. 37	Jiné pohledávky a závazky		
371000	Pohledávky z prodeje podniku	Rozvahový	Aktivní
372000	Závazky z koupě podniku	Rozvahový	Pasivní
373000	Pohledávky a závazky z pevných termínových operací	Rozvahový	Aktivní
374000	Pohledávky z pronájmu	Rozvahový	Aktivní
375000	Pohledávky z emitovaných dluhopisů	Rozvahový	Aktivní
376000	Nakoupené opce	Rozvahový	Aktivní
377000	Prodané opce	Rozvahový	Pasivní
378000	Jiné pohledávky	Rozvahový	Aktivní
379000	Jiné závazky	Rozvahový	Pasivní

518940	právní poradenství	Výsledkový	Daňový
518950	poradenství	Výsledkový	Daňový
úč. sk. 52	Osobní náklady		
520000	Osobní náklady	Výsledkový	Daňový
521000	Mzdové náklady	Výsledkový	Daňový
521110	Mzdy - sběračky	Výsledkový	Daňový
521120	Mzdy - běžci	Výsledkový	Daňový
521130	Mzdy - uklízečka	Výsledkový	Daňový
521140	Mzdy - Koblasa	Výsledkový	Daňový
521150	Mzdy - Vávrů	Výsledkový	Daňový
521160	Mzdy - Blabla	Výsledkový	Daňový
521170	Mzdy - Kovářová	Výsledkový	Daňový
521200	Mzdy - Pecháček	Výsledkový	Daňový
521210	Mzdy - dělníci ve výrobě	Výsledkový	Daňový
522000	Příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti	Výsledkový	Daňový
523000	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	Výsledkový	Nedaňový
524000	Zákonné sociální pojištění	Výsledkový	Daňový
524110	Zákonné sociální pojištění - sběračky	Výsledkový	Daňový
524120	Zákonné sociální pojištění - běžci	Výsledkový	Daňový
524130	Zákonné sociální pojištění - uklízečka	Výsledkový	Daňový
524140	Zákonné sociální pojištění - Koblasa	Výsledkový	Daňový
524150	Zákonné sociální pojištění - Vávrů	Výsledkový	Daňový
524160	Zákonné sociální pojištění - Blabla	Výsledkový	Daňový
524170	Zákonné sociální pojištění - Kovářová	Výsledkový	Daňový
525000	Ostatní sociální pojištění	Výsledkový	Nedaňový
526000	Sociální náklady individuálního podnikatele	Výsledkový	Nedaňový
527000	Zákonné sociální náklady	Výsledkový	Daňový
528000	Ostatní sociální náklady	Výsledkový	Nedaňový
úč. sk. 53	Daně a poplatky		
530000	Daně a poplatky	Výsledkový	Daňový
531000	Daň silniční	Výsledkový	Daňový
532000	Daň z nemovitostí	Výsledkový	Daňový
538000	Ostatní daně a poplatky	Výsledkový	Daňový
538100	Ostatní daně a poplatky - silniční daň	Výsledkový	Daňový
538200	Ostatní daně a poplatky - spotřební daň	Výsledkový	Daňový