

Analýza vlivu zrušení superhrubé mzdy na mzdy zaměstnanců ve vybrané společnosti

Petra Mládková

Bakalářská práce
2021



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně

Fakulta managementu a ekonomiky

Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2020/2021

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE (projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Petra Mládková
Osobní číslo: M18462
Studijní program: B6202 Hospodářská politika a správa
Studijní obor: Účetnictví a daně
Forma studia: Prezenční
Téma práce: Analýza vlivu zrušení superhrubé mzdy na mzdy zaměstnanců ve vybrané společnosti

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Na základě průzkumu odborné literatury zpracujte teoretické poznatky týkající se mzdové problematiky a daní z příjmů.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou společnost a její zaměstnance podle výkonu práce.
- Analyzujte mzdy zaměstnanců ve vybrané společnosti.
- Vyhodnoťte vliv zrušení superhrubé mzdy na daňové odvody zaměstnanců a výslednou čistou mzdu.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Forma zpracování bakalářské práce: **Tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

- HJI PANAYI, Christiana. *European Union corporate tax law*. Cambridge, UK: Cambridge University Press, 2013, 413 s. ISBN 978-110-7018-990.
- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2018, 269 s. ISBN 978-80-7598-165-3.
- PELECH, Petr a Iva RINDOVÁ. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2020*. 28. aktualiz. vyd. Praha: ANAG, 2020, 432 s. ISBN 978-80-7554-255-7.
- VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ. *Daňový systém ČR 2020*. 15. aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2020, 408 s. ISBN 978-80-7598-887-4.
- VYBÍHAL, Václav. *Mzdové účetnictví 2020*. 23. vyd. Praha: Grada, 2020, 472 s. ISBN 978-80-271-1032-2.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Pavlína Kirschnerová, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **15. ledna 2021**
Termín odevzdání bakalářské práce: **18. května 2021**

L.S.

doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitelka ústavu

Ve Zlíně dne 15. ledna 2021

PROHLÁŠENÍ AUTORA

BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

Jméno a příjmení:

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Cílem bakalářské práce je vyhodnotit jednotlivé vládní návrhy, které měly klíčově změnit výpočet měsíční mzdy zaměstnance a nahradit tak superhrubou mzdu, vyhodnotit dopad schválené změny na příjmy zaměstnanců vybrané společnosti. Teoretická část zpracovává poznatky vycházející ze Zákoníku práce a Zákona o dani z příjmů. Samostatná kapitola je věnována pojistnému na sociální zabezpečení a veřejnému zdravotnímu pojištění. V praktické části jsou na základě vypočtené průměrné mzdy vybrané společnosti analyzovány jednotlivé varianty vládních návrhů u jednotlivých skupin zaměstnanců.

Klíčová slova: pracovní poměr, zaměstnanec, zaměstnavatel, mzda, pojištění, daň

ABSTRACT

The aim of the bachelor thesis is to evaluate individual government proposals, which significantly changed the employee's monthly salary calculation. The monthly salary calculation is supposed to replace the super gross wage and evaluate the impact of the approved changes to the selected company's employees' salaries. The theoretical part of the thesis processes information and knowledge based on Labour Code and the Law of Income Tax. A separate chapter is dedicated to labour insurance and social insurance. The practical part focuses on the analysis of individual variations of government proposals for individual groups of employees based on the calculated average wage of the selected company.

Keywords: employment, employee, employer, wages, insurance, tax

„Zvýšení platu je vždy právě takové, aby vám stouply daně, a právě tak malé, abyste je na čistém platu ani nepoznali.“ — Murphyho zákon

Tímto bych chtěla poděkovat paní doktorce Ing. Pavlíně Kirschnerové Ph.D. za vedení mé práce a konzultace, které mě vedly k sestavení bakalářské práce.

Dále bych chtěla poděkovat vybrané distribuční společnosti, která mi poskytla veškeré potřebné údaje o společnosti a jejich zaměstnancích, na základě, kterých jsem mohla realizovat praktickou část bakalářské práce.

Na závěr bych ráda poděkovala rodině a kamarádům za podporu, rady a připomínky k mé práci.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD	9
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE	10
I TEORETICKÁ ČÁST	11
1 ZÁKONÍK PRÁCE	12
1.1 MZDA A PLAT	12
1.1.1 Definice mzdy a platu	12
1.1.2 Minimální a zaručená mzda	13
1.1.3 Průměrná mzda.....	14
1.2 ODMĚŇOVÁNÍ ZAMĚSTNANCŮ.....	14
1.2.1 Průměrný a pravděpodobný výdělek.....	15
1.2.2 Odměňování za práci přesčas.....	15
1.2.3 Příplatek za práci v noci.....	16
1.2.4 Příplatek za práci v sobotu a neděli.....	16
1.2.5 Příplatek za práci ve ztíženém prostředí	16
1.2.6 Mzda, náhradní volno nebo náhrada mzdy při svátku	17
1.2.7 Náhrady mezd	17
2 DRUHY SMLUVNÍCH VZTAHŮ MEZI ZAMĚSTNANCEM A ZAMĚSTNAVATELEM	18
2.1 PRACOVNÍ POMĚR.....	18
2.1.1 Vznik pracovního poměru.....	18
2.1.2 Zrušení pracovního poměru	19
2.2 DOHODY KONANÉ MIMO PRACOVNÍ POMĚR.....	21
2.2.1 Dohoda o provedení práce	22
2.2.2 Dohoda o pracovní činnosti	23
3 DAŇ Z PŘÍJMU ZE ZÁVISLÉ ČINNOSTI	25
3.1 SUBJEKT DANĚ Z PŘÍJMŮ ZE ZÁVISLÉ ČINNOSTI	25
3.2 PŘEDMĚT DANĚ Z PŘÍJMU ZE ZÁVISLÉ ČINNOSTI.....	25
3.2.1 Nepeněžní příjmy	26
3.2.2 Co není předmětem daně a osvobození od daně	26
3.3 ZÁKLAD DANĚ A SAZBA DANĚ Z PŘÍJMŮ ZE ZÁVISLÉ ČINNOSTI.....	27
3.4 VÝPOČET MĚSÍČNÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI A ZPŮSOBY ODVEDENÍ DANĚ.....	28
3.4.1 Výpočet měsíční zálohy ze závislé činnosti.....	28
3.4.2 Zálohová daň.....	30
3.4.3 Srážková daň	30
3.5 SLEVY A DANI A DAŇOVÉ ZVÝHODNĚNÍ	30
3.5.1 Sleva na poplatníka	31
3.5.2 Sleva na manžela/ku.....	31
3.5.3 Sleva na invaliditu.....	32
3.5.4 Sleva na studenta.....	32

3.5.5	Sleva na umístění dítěte	32
3.5.6	Daňové zvýhodnění na děti	33
3.6	ROČNÍ ZÚČTOVÁNÍ DANĚ	34
3.7	NEZDANITELNÉ ČÁSTI ZÁKLADU DANĚ	34
3.7.1	Bezúplatné plnění	35
3.7.2	Úroky	35
3.7.3	Pojistné na penzijní spoření	35
3.7.4	Životní pojištění	36
3.7.5	Příspěvky odborovým organizacím	36
3.7.6	Výsledky dalšího vzdělání	36
4	POJISTNÉ	37
4.1	POJISTNÉ NA SOCIÁLNÍ ZABEZPEČENÍ	37
4.2	ZDRAVOTNÍ POJIŠTĚNÍ	38
II	PRAKTICKÁ ČÁST	39
5	PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI	40
6	ROZDĚLENÍ ZAMĚSTNANCŮ DO JEDNOTLIVÝCH SKUPIN	41
6.1	SUPERHRUBÁ MZDA A NÁVRHY NA JEJÍ ZRUŠENÍ	42
6.2	SKUPINA 1 – ZAMĚSTNANCI UPLATŇUJÍCÍ POUZE SLEVOU NA POPLATNÍKA	44
6.3	SKUPINA 2 – ZAMĚSTNANCI UPLATŇUJÍCÍ SLEVOU INVALIDITU	47
6.4	SKUPINA 3 – ZAMĚSTNANCI UPLATŇUJÍCÍ DAŇOVÉ ZVÝHODNĚNÍ	50
6.4.1	Zaměstnanci s daňovým zvýhodněním na 1 dítě	50
6.4.2	Zaměstnanci s daňovým zvýhodněním na 2 děti	53
6.4.3	Zaměstnanci s daňovým zvýhodněním na 3 děti	56
6.5	SKUPINA 3 – PRACOVNÍCI PRACUJÍCÍ NA DPP	59
6.5.1	Pracovníci s podepsaným Prohlášením k dani	59
6.5.2	Pracovníci s nepodepsaným Prohlášením k dani	63
7	VYHODNOCENÍ VLÁDNÍCH NÁVRHŮ NA ZRUŠENÍ SHM	67
	ZÁVĚR	69
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	70
	SEZNAM INTERNETOVÝCH ZDROJŮ	71
	SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	73
	SEZNAM TABULEK	74

ÚVOD

Rok 2021 přinesl hned několik změn v oblasti daní z příjmu fyzických osob. Nepochybně největší změnou, kterou pocítili nejvíce zaměstnanci je zrušení superhrubé mzdy, která v České republice figurovala již od roku 2008. V porovnání s ostatními státy Evropské unie, je stanovení základu daně prostřednictvím superhrubé mzdy naprosto nestandardní. Zrušení superhrubé mzdy ocenili hlavně zaměstnanci, kterým zrušení superhrubé mzdy přineslo navýšení čistého příjmu. Nejvyšší změnu pocítili zaměstnanci nižší a střední pracovní třídy. Na druhé straně zrušení superhrubé mzdy sníží příjem financí do veřejných rozpočtů. Ministerstvo financí České republiky uvádí, že kvůli zrušení superhrubé mzdy budou veřejnému rozpočtu chybět finance ve výši téměř až 86 mld. Kč.

Zrušení superhrubé mzdy je předpokládáno pro 2021 a 2022. Další vývoj zdaňování mezd a platů není však ještě jistý. Nepředpokládá se však, že by došlo k opětovnému zavedení superhrubé mzdy. Nejpravděpodobněji dojde k navýšení daňové sazby, kterou je zdaňován příjem poplatníka.

První část bakalářské práce definuje pojmy mzda a plat a objasňuje systém odměňování zaměstnanců. Další kapitola je zaměřena na pracovní vztah zaměstnavatele a zaměstnance a na pracovní akty, pomocí kterých vzniká pracovněprávní poměr. Jednotlivé složky daně z příjmu ze závislé činnosti včetně výpočtu a způsobu odvedení daně jsou vysvětleny v další části. Poslední kapitola je věnována zdravotnímu pojištění a pojištění na sociální zabezpečení, dále pak na jednotlivé povinnosti zaměstnavatele, se kterými se zaměstnavatel potýká v průběhu a na konci roku.

Praktická část bakalářská práce rozděluje zaměstnance vybrané společnosti do skupin podle zvolených kritérií a aplikuje navrhované vládní změny do výpočtů měsíční mzdy zaměstnance. Dle výpočtů je zhodnocen přínos jednotlivých návrhů pro jednotlivé skupiny zaměstnanců.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem bakalářské práce je vyhodnotit jednotlivé vládní návrhy, které měly klíčově změnit výpočet měsíční mzdy zaměstnanců a nahradit tak superhrubou mzdu a vyhodnotit jejich dopad na příjmy zaměstnanců vybrané společnosti.

Teoretická část bakalářské práce je zpracována metodou literární rešerše. Tato literární rešerše zpracovává poznatky týkající se pracovního práva a vztahů mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem, a právní úpravy, které jsou uzavřeny se zaměstnanci mimo pracovní poměr. Další část probírá jednotlivé konstrukční prvky daně z příjmu ze závislé činnosti a pojistné.

Praktická část vychází z poskytnutých údajů a informací od vybrané distribuční společnosti. Nejprve bude vypočítána průměrná mzda ve společnosti, která poslouží jako výchozí údaj pro další výpočty. Zaměstnanci budou dále rozděleni do čtyř skupin podle zvolených kritérií. První skupina bude zaměřena na zaměstnance uplatňující pouze základní slevu na dani, druhá skupiny bude zahrnovat zaměstnance se sníženou pracovní schopností uplatňující navíc slevu na invaliditu a třetí skupina bude zahrnovat zaměstnance se dětmi. Poslední skupina pak bude věnována pracovníkům pracujícím na základě dohod sjednaných mimo pracovní poměr, přičemž bude u těchto poplatníků rozlišeno, zda mají podepsané Prohlášení k dani či nikoliv. Budou popsány vybrané vládní návrhy, jež měly za cíl zvýšit disponibilní příjmy domácností. Měsíční mzdy zaměstnanců budou analyzovány a budou provedeny propočty, na základě kterých bude vyjádřena změna výše vyplaceného průměrného měsíčního čistého příjmu.

Výsledkem této práce je vyhodnocení nejvýhodnějšího návrhu pro zaměstnance vybrané distribuční společnosti a zhodnocení návrhu, který byl nakonec vládou schválen a vešel v platnost 1. ledna 2021.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ZÁKONÍK PRÁCE

Podle Vybíhala (2020, s. 89) obecně stanovenou základní zásadou, vyplývající z ustanovení §109 Zákoníku práce je výrok, že zaměstnanci přísluší za vykonanou práci mzda, plat nebo odměna z dohod.

Výše odměny má přímou souvislost s minimální a zaručenou mzdou, která je zakotvena v Zákoníku práce (dále jen ZP). Minimální hranice těchto zákonem stanovených mezd (včetně průměrné mzdy) se každoročně zvyšuje.

1.1 Mzda a plat

1.1.1 Definice mzdy a platu

Mzda představuje peněžité plnění, popřípadě plnění v naturální podobě, které poskytuje zaměstnavatel zaměstnanci za odvedenou práci, není-li v zákoníku práce stanoveno jinak. Plat představuje peněžité plnění, které je poskytováno zaměstnancům státu, územně správního celku, státní fondu, příspěvkových organizací, školských právnických osob zřízených státem apod. Další formu peněžitého plnění představují odměny z dohod, které jsou vypláceny zaměstnancům pracujícím mimo pracovní poměr (Vybíhal, 2020, s. 89).

Mzda musí být sjednána v pracovní smlouvě, kolektivní smlouvě nebo stanovena vnitřním předpisem či mzdovým výměrem a nesmí být nižší než minimální mzda. Minimální mzda představuje nejnižší přípustnou výši odměny. Za práci přesčas, noční práci apod. přísluší zaměstnanci příplatek ke mzdě. Je-li mzda po „očišťení“ těchto příplatků nižší než stanovená minimální mzda, je zaměstnavatel povinen tento rozdíl do výše minimální mzdy zaměstnanci doplatit (Vybíhal, 2020, s. 90).

Za mzdu se podle Vybíhala (2020, s. 91) považuje:

- základní mzda = mzdový tarif,
- osobní ohodnocení, periodické prémie, cílové prémie,
- naturální mzda,
- příplatky (za práci přesčas, noční práci, ...), doplatky.

Naturální mzda nepředstavuje peněžní plnění a může být poskytnuta zaměstnanci jen s jeho souhlasem za předem stanovených podmínek odpovídající jeho přiměřeným potřebám. Naturální mzda může být poskytována formou výrobku (mimo lihoviny a tabákové

produkty), výkonu, práce nebo služby. „Výše naturální mzdy se vyjadřuje v peněžní formě tak, aby odpovídala ceně, kterou zaměstnavatel účtuje za srovnatelné výrobky, výkony, práce nebo služby ostatním odběratelům, " to je v obvyklé ceně, nebo v částce, kterou by zaplatil zaměstnanec, a to v ceně nižší než obvyklé (Děrgel, 2016).

Zaměstnavatel si může zvolit jakou formou mzdy bude vyplácet odměnu za práci zaměstnanci. Mzda může být stanovena jako časová, úkolová, podílová provizní či osobní (Vybíhal, 2020, s. 90).

1.1.2 Minimální a zaručená mzda

Minimální mzda pro rok 2021 byla stanovena nařízením vlády č. 487/2020 a to ve výši 15 200 Kč. Minimální mzda má vztah i ke zdanění důchodu, uplatnění slevy na dani a nároku na daňový bonus. Pokud je úhrn ročního důchodu nižší, než částka 547 200 Kč (= 36násobek minimální mzdy v roce 2021), je důchod od daně z příjmů osvobozen. Maximální výše slevy za umístění dítěte do předškolního zařízení se rovná minimální mzdě. Nárok na daňový bonus na dítě vzniká v případě, pobíráme-li alespoň mzdu ve výši 7 600 Kč (= polovina minimální mzdy) (Rindová a Rohlíková, 2021, s. 12).

Minimální mzda byla poprvé zavedena v roce 1991. Vývoj minimální mzdy za posledních 5 let je znázorněn v tabulce č. 1.

Tabulka 1 Vývoj minimální mzdy v letech 2017–2021 (zdroj: Přehled o vývoji částek minimální mzdy, 2020)

období	Výše minimální mzdy	
	v Kč za měsíc	v Kč na hodinu
2017	11 000 Kč	66,60 Kč
2018	12 200 Kč	73,20 Kč
2019	13 350 Kč	79,80 Kč
2020	14 600 Kč	87,30 Kč
2021	15 200 Kč	90,50 Kč

Zaručená mzda představuje nejnižší úroveň mzdy stanovené pro týdenní pracovní dobu 40 hodin. Zaručená mzda je odstupňovaná do 8 skupin podle složitosti, odpovědnosti a namáhavosti vykonávaných prací. Přehled výše zaručené mzdy v letech 2020 a 2021 zobrazuje tabulka č. 2 (Kučerová, 2021, s. 26).

Tabulka 2 Vývoj zaručené mzdy v roce 2020 a 2021 (zdroj: Kučerová, 2021, s. 26)

Skupina prací	Hodinová zaručená mzda 2021	Hodinová zaručená mzda 2020	Měsíční zaručená mzda 2021	Měsíční zaručená mzda 2020	Odpovídá platové třídě ve státní sféře
1	90,50 Kč	87,30 Kč	15 200 Kč	14 600 Kč	1 + 2
2	99,90 Kč	96,30 Kč	16 800 Kč	16 100 Kč	3 + 4
3	110,30 Kč	106,40 Kč	18 500 Kč	17 800 Kč	5 + 6
4	121,80 Kč	117,40 Kč	20 500 Kč	19 600 Kč	7 + 8
5	134,40 Kč	129,70 Kč	22 600 Kč	21 700 Kč	9 + 10
6	148,40 Kč	143,20 Kč	24 900 Kč	24 000 Kč	11 + 12
7	163,90 Kč	158,10 Kč	27 500 Kč	26 500 Kč	13 + 14
8	181,00 Kč	174,60 Kč	30 400 Kč	29 200 Kč	15 + 16

1.1.3 Průměrná mzda

Průměrnou mzdu pro rok 2021 stanovilo nařízení č. 381/2020 Sb. o výši všeobecného vyměřovacího základu, a to ve výši 35 441 Kč. Výše průměrné mzdy (dále jen PM) ovlivňuje výpočet měsíční zálohy, nižší sazba 15 % se použije max do částky odpovídající čtyřnásobku PM, tj. do 141 764 Kč. Sazba 23 % se použije nad část převyšující čtyřnásobek PM. Při výpočtu roční daně se použije nižší sazba daně 15 % do částky 48násobku PM – tj. do 1 701 168 Kč. Nad částku převyšující 1 701 168 Kč se opět použije vyšší sazba 23 % (Rindová a Rohlíková, 2021, s. 12). Vývoj průměrné mzdy za období 2017 až 2021 je vyobrazen v tabulce č. 3.

Tabulka 3 Vývoj průměrné mzdy v letech 2017–2021 (zdroj: Dušek, 2020, s. 28, vlastní zpracování)

období	Výše průměrné mzdy	
	Průměrná mzda	48 x PM
2017	28 232 Kč	1 355 136 Kč
2018	29 979 Kč	1 438 992 Kč
2019	32 699 Kč	1 569 522 Kč
2020	34 835 Kč	1 672 080 Kč
2021	35 441 Kč	1 701 168 Kč

1.2 Odměňování zaměstnanců

Odměňování zaměstnanců úzce souvisí s pracovní dobou. Kučerová (2021, s. 23) definuje pracovní dobu zaměstnance jako dobu, „v níž je zaměstnanec povinen vykonávat pro zaměstnavatele práci, a dobu, v níž je zaměstnanec na pracovišti připraven k výkonu práce“.

Za vykonanou práci přísluší zaměstnanci mzda, plat či odměna. Základní pracovní doba je stanovena na 40 hodin týdně a upravuje ji §79 ZP. Zákoník práce definuje i pojem zkrácená pracovní doba, která je určena pro zaměstnance pracující při těžbě rudy, uhlí apod, dále pak pro zaměstnance pracující na směny a v nepřetržitém provozu. V praxi se můžeme setkat i s pojmem kratší pracovní doba, která odpovídá nižší mzdě. Kratší pracovní doba může být stanovena z důvodu provozního, zdravotního, či jiných vážných důvodů ze strany zaměstnance (Kučerová, 2021, s. 23–25; Vybíhal, 2020, s. 44, 47).

Oproti tomu odpočinek představuje dobu, po kterou nemusí zaměstnanec pracovat. Za dobu odpočinku se považuje přestávka na jídlo, čas zaměstnance strávený v šatně převlékáním do pracovního oděvu apod. Přestávka na jídlo a odpočinek musí být zaměstnanci poskytnuta nejdéle po 6 hodinách práce a musí trvat alespoň 30 minut. U mladistvých pracovníků musí zaměstnavatel poskytnout přestávku po 4,5 odpracované hodině (Kučerová, 2021, s. 23–25).

1.2.1 Průměrný a pravděpodobný výdělek

Průměrný výdělek (dále jen PV) slouží ke stanovení výše různých nároků zaměstnanců, vyplývajících z pracovněprávních vztahů. Rozhodným obdobím pro průměrný výdělek je kalendářní čtvrtletí, PV se tedy zjišťuje k 1. lednu, 1. dubnu, 1. červenci a 1. říjnu daného roku. Pokud zaměstnanec neodpracoval v rozhodném období alespoň 21 dní, je použit výdělek pravděpodobný. Stejně tak tomu je v případech, kdy se zaměstnanec vrátí do práce po dlouhé pracovní neschopnosti, nebo mateřské. Výpočet pravděpodobného výdělku vychází z hrubé mzdy nebo platu zaměstnance, kterého by zaměstnanec dosáhl (od počátku rozhodného období) a to v případě, že by celé kalendářní čtvrtletí pracoval. Pravděpodobný výdělek lze také odvodit podle výše mzdy nebo platu jiného zaměstnance, který vykonává stejnou nebo obdobnou práci. V případě výplaty odměn, je nutné přepočítat vyplacenou odměnu ku pracovnímu fondu a počtu odpracovaných hodin a promítnout přepočítanou část odměny do příslušného kalendářního čtvrtletí (Kučerová, 2021, s. 35–37).

1.2.2 Odměňování za práci přesčas

Přesčasovou prací se rozumí práce, kterou zaměstnanec koná nad rámec své stanovené týdenní doby. Při přesčasové práci, která je vykonávána ve dne, přísluší zaměstnanci za 1 hodinu práce navíc ke mzdě příplatek ve výši nejméně 25 % PV. O práci přesčas nehovoříme v případě, že si zaměstnanec nadpracovává stanovenou pracovní dobu, aby si mohl vzít volno. S prací přesčas musí zaměstnanec souhlasit a zaměstnavatel je oprávněn práci přesčas nařídit jen ve výjimečných případech, a to z provozních důvodů. U pracovníků ve

zdravotnictví platí: „další dohodnutá práce přesčas zaměstnanců ve zdravotnictví nesmí přesáhnout v průměru 8 hodin týdně, a v případě zaměstnanců záchranné zdravotnické služby v průměru 12 hodin týdně, v období, které může činit nejvýše 26 týdnů po sobě jdoucích“. Pracovníci ve zdravotnické sféře nesmějí být nuceni k dohodě o další přesčasové práci (Vybíhal, 2020, s. 50–52).

1.2.3 Příplatek za práci v noci

Příplatek za práci v noci přísluší zaměstnanci, který pracuje v době mezi 22. a 6. hodinou ranní. Za noční práci přísluší zaměstnanci navíc ke mzdě příplatek ve výši alespoň 10 % průměrného hodinového výdělku. Další způsoby stanovení příplatku upravuje §116 ZP. Při práci v noci je zaměstnavatel povinen:

- vybavit pracoviště pomůckami první pomoci,
- poskytovat přiměřené sociální služby (např. občerstvení),
- zajistit lékařkou prohlídku před zařazením na noční práci (prohlídka musí být vykonána nejméně jednou ročně), přičemž zaměstnavatel hradí tuto prohlídku zaměstnanci (Vybíhal, 2020, s. 52–53).

V rámci 24 hodin může zaměstnanec noční směny pracovat maximálně 8 hodin (Vybíhal, 2020, s. 52–53).

1.2.4 Příplatek za práci v sobotu a neděli

Příplatek, který náleží zaměstnanci za práci v sobotu a neděli upravuje §117 ZP. Podle něj má zaměstnanec nárok na příplatek ke mzdě, a to nejméně ve výši 10 % PV. Minimální výše tohoto příplatku může být upravena pracovní nebo kolektivní smlouvou (Kučerová, 2021, s. 28).

1.2.5 Příplatek za práci ve ztíženém prostředí

Podle Kučerové (2021, s. 28) přísluší zaměstnanci za práci ve ztíženém pracovním prostředí příplatek, který je roven nejméně 10 % základní minimální mzdy. Ztížené pracovní prostředí je vymezeno nařízením vlády č. 567/2006 Sb.

1.2.6 Mzda, náhradní volno nebo náhrada mzdy při svátku

Určit, zda má zaměstnanec nárok na mzdu, její náhradu nebo na náhradní volno je poněkud komplikovanější. Svátek se do směny zaměstnance může promítnout hned několika způsoby, a to:

1. svátek připadne na směnu zaměstnance, kterou by jinak odpracoval – v takovém případě zaměstnanci náleží kromě mzdy i náhrada mzdy (ve výši PV/odpracovaná hodina),
2. svátek připadne na den, ve kterém zaměstnanec nemá směnu – v této situaci mu za svátek nepřísluší žádná náhrada mzdy a svátek se do pracovní doby nezapočítává,
3. pracovní směna připadne na svátek, a zaměstnanec tuto směnu odpracuje. Kromě mzdy za odpracovaný čas se může dále zaměstnavatel se zaměstnancem dohodnout na náhradním volnu, nebo na příplatku nejméně 100 % PV.

Pokud se zaměstnanec rozhodne pro náhradní volno, musí mu být poskytnuto nejpozději do 3 kalendářních měsíců po vzniku tohoto nároku. Za náhradní volno musí být zaměstnanci vyplacena náhradní mzda rovna průměrnému výdělků (Kučerová, 2021, s. 27).

1.2.7 Náhrady mezd

Náhrada mzdy představuje ostatní plnění, které nejsou považovány za mzdu. Náhrada mzdy je zaměstnanci vyplácena v případech, kdy zaměstnanec nepracuje, nebo nemůže práci vykonávat z různých důvodů stanovených zákonem. Náhrada mzdy je vyplácena během čerpání dovolené, v prvních 14 kalendářních dnech dočasné pracovní neschopnosti (popř. karantény), dále pak v případech, kdy zaměstnanec nevykonává práci z důvodu jiných osobních překážek nebo výkonu služby v obecním zájmu. V takových případech je zaměstnanci je převážně vypláceno 60 % PV (Kučerová, 2021, s. 51).

2 DRUHY SMLUVNÍCH VZTAHŮ MEZI ZAMĚSTNANCEM A ZAMĚSTNAVATELEM

Předmět pracovního práva a úprava pracovněprávních vztahů je obsažena především v zákoně č. 262/2006 Sb., Zákoníku práce, podle něhož pracovněprávní vztahy vznikají mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem během výkonu závislé práce. Pracovní právo je v České republice považováno za samostatné odvětví, přičemž právní normy upravují oblasti individuálního a kolektivního pracovního práva.

2.1 Pracovní poměr

2.1.1 Vznik pracovního poměru

Pracovní poměr standardně vzniká podpisem smlouvy, v ojedinělých případech však může vzniknout i jmenováním do funkce. Pracovní smlouva je dvoustranné právní jednání – mezi zaměstnavatelem a uchazečem o práci, které musí být uzavřeno písemně. Podepsaný dokument musí minimálně v jedné kopii zůstat jak zaměstnavateli, tak i uchazeči. Právní jednání se řídí dle §34 ZP a musí obsahovat povinně minimálně:

- druh práce,
- místo výkonu práce,
- den nástupu do zaměstnání (Kučerová, 2021, s. 5).

Vymezení druhu práce představuje stěžejní informaci pro uchazeče o danou pozici. Čím je druh práce konkrétněji vymezen, tím lépe pro zaměstnance. Jeden druh práce však neznamená vykonávání jedné činnosti. Oproti tomu je pro zaměstnavatele výhodnější širší pojetí práce. Náplň práce může zaměstnavatel jednostranně libovolně měnit, avšak musí být v souladu s pozicí uvedenou ve smlouvě (Vonka 1a, 2012).

Dalším důležitým ustanovením pracovní smlouvy je místo výkonu práce, které je důležité z hlediska vyplácení cestovních náhrad. Místo výkonu práce se může vázat na konkrétní adresu např. sídlo firmy nebo může být vymezeno širěji, a to za předpokladu, že zaměstnanec bude vykonávat práci na více místech. Mimo sjednané místo není zaměstnanec povinen práci vykonávat. Výjimku tvoří případy, kdy je zaměstnanec vyslán na pracovní cestu. V takových případech zaměstnanci náleží kromě mzdy i cestovní náhrady spojené s pracovní cestou (Kučerová, 2021, s. 6; Vonka 1b, 2012).

Den nástupu do zaměstnání nemusí být vymezen konkrétním datem ani nemusí být shodný se dnem uzavření smlouvy. Datum nástupu do zaměstnání se může vázat i ke skončení pracovního poměru zaměstnance, kterého nahrazujeme. V případě mladistvých se den nástupu do zaměstnání může vztahovat k ukončení povinné školní docházky. Jedná-li se o mladistvého, který má již ukončenou povinnou školní docházku, ale nedovrší ještě patnácti let, nelze pracovně-právní vztah ještě uzavřít. V případě, že zaměstnanec v den nástupu nenastoupí do práce a neprokáže zaměstnavateli, že mu v tom bránila překážka, může zaměstnavatel od pracovní smlouvy odstoupit (W. Fetter, 2010).

Mimo povinná ustanovení pracovní smlouvy vázané k zákoníku práce může smlouva dále obsahovat: informace o zkušební době, dobu trvání pracovního poměru, informace o mzdě apod (W. Fetter, 2010).

2.1.2 Zrušení pracovního poměru

Ukončení pracovního poměru může mít několik forem. Dle Hůrky (2012, s. 38) lze pracovní poměr ukončit:

- dohodou,
- výpovědí,
- uplynutím doby nebo zrušením ve zkušební době,
- okamžitým zrušením pracovního poměru.

Pracovní poměr je rovněž ukončen v případě úmrtí zaměstnance, nebo pokud o tom rozhodne státní orgán (Hůrka, 2012, s. 38).

2.1.2.1 Dohoda o ukončení pracovního poměru

Rozvázání pracovního poměru dohodou představuje dvoustranné právní jednání, které musí být sepsáno písemně a vyhotoveno ve dvou kopiích. V případě, že dohoda není sepsána písemně, považuje se za neplatnou. Dohodu o rozvázání poměru mohou navrhnout obě strany, nicméně pokud jedna ze stran nesouhlasí, dohoda neexistuje. V rámci dohody, se může zaměstnavatel se zaměstnancem dohodnout na odstupném, odchodném nebo přiměřeném peněžním vyrovnání. Pracovní poměr zaměstnance končí sjednaným dnem (Neščáková, 2013, s. 22–24; Kučerová, 2021, s. 9).

2.1.2.2 Výpověď

Oproti dohodě je výpověď jednostranným právním aktem, pomocí níž může jak zaměstnanec, tak zaměstnavatel rozvázat pracovní poměr. Zaměstnanec může podat výpověď z jakéhokoli důvodu, nebo důvod nemusí uvádět. Oproti tomu zaměstnavatel může dát výpověď zaměstnanci jen z důvodů uvedených v ZP §52. Zaměstnavatel je oprávněn dát výpověď například v případech:

- ruší-li se, nebo přemísťuje-li se zaměstnavatel nebo jeho část,
- zaměstnanec se stal nadbytečným nebo nesplňuje předpoklady a požadavky pro výkon práce,
- porušení povinností, pro které lze pracovní poměr okamžitě ukončit,
- obecné zdravotní nezpůsobilosti zaměstnance (Kučerová, 2021, s. 10; Vysokajová, 2019, s. 18).

Ustanovení §53 ZP upravuje ochranou dobu během níž zaměstnavatel nesmí dát zaměstnanci výpověď. Ochranná doba se vztahuje na těhotné zaměstnankyně, zaměstnance čerpající rodičovskou či mateřskou dovolenou, nebo situaci, kdy je zaměstnanec dočasně uznán práce neschopným. Výpověď musí být taktéž sepsána v písemné podobě, jinak se na ni přihlíží jako na neplatnou. Výpovědní doba standardně činí dva měsíce, může být však stanovena i delší výpovědní doba. Doba začíná běžet prvním dnem kalendářního měsíce následujícího po doručení výpovědi a končí uplynutím posledního dne příslušného kalendářního měsíce. V případě, že zaměstnavatel dá zaměstnanci výpověď, náleží zaměstnanci odstupné (Kučerová, 2021, s. 10–12). Odstupné je upraveno §67 ZP a jeho výše je nejméně viz. tabulka 4.

Tabulka 4 Výše odstupného v závislosti na délce pracovního poměru (zdroj: Hůrka, 2012, s. 51)

doba trvání pracovního poměru	výše odstupného (nejméně)
< 1 rok	1× průměrný výdělek
1 rok a < 2 roky	2× průměrný výdělek
>= 2 roky	3× průměrný výdělek

2.1.2.3 Uplynutí doby

Uplynutím sjednané doby se rozumí skončení pracovního poměru na dobu určitou. Pracovní poměr končí dnem sjednaným v pracovní smlouvě. Zákoník práce neukládá zaměstnavateli povinnost upozornit zaměstnance na končící pracovní poměr (Hůrka, 2012, s. 85).

2.1.2.4 Úmrtí zaměstnance

S úmrtím zaměstnance je ukončen jeho pracovní poměr. V případě smrti je nutné dořešit nevypořádané nároky mezi oběma stranami (Hůrka, 2012, s. 39).

2.1.2.5 Okamžité zrušení pracovního poměru

Okamžitě zrušit pracovní poměr mohou obě strany, přičemž pro každou stranu platí odlišné podmínky. „*Je-li pracovní poměr skončen okamžitým zrušením, neváže se na akt zrušení žádná výpovědní doba a pracovní poměr končí dnem, kdy bylo písemné zrušení doručeno druhé straně.*“ Zaměstnanec může okamžitě zrušit pracovní poměr v situaci, kdy obdržel lékařský posudek a zaměstnavatel mu po předložení do 15 dnů neumožnil vykonávat jinou práci. Dalším důvodem pro okamžité zrušení pracovního poměru ze strany zaměstnance je prodloužení zaměstnavatele minimálně 15 dnů se mzdou platem, nebo její části (Hůrka, 2012, s. 73).

Zaměstnavatel může okamžitě zrušit pracovní poměr v situaci, kdy je zaměstnanec pravomocně odsouzen nebo závažně porušil povinnosti vyplývající z právních předpisů vztahujících se k práci. Okamžitě nelze zrušit pracovní poměr s těhotnou zaměstnankyní, zaměstnankyní na mateřské dovolené, či zaměstnancem na rodičovské dovolené apod (Hůrka, 2012, s. 77).

2.1.2.6 Zrušení ve zkušební době

Zrušením pracovního poměru ve zkušební době lze jednostranně rozvázat pracovní poměr. Pracovní poměr lze zrušit i bez udání důvodu. Aby bylo zrušení pracovního poměru platné, musí tak být učiněno písemně. „*Pracovní poměr skončí dnem doručení zrušení, není-li v něm uveden den pozdější*“ (Hůrka, 2012, s. 50).

2.2 Dohody konané mimo pracovní poměr

Na dohody konané mimo pracovní poměr se použije stejná pracovní úprava jako pro pracovní poměr, s několika výjimkami. Na dohody se nevztahuje

- pracovní doba a doba odpočinku,
- překážky v práci na straně zaměstnance,
- výplata odstupného a podmínky ukončení pracovního poměru (DPP a DPČ – dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr, 2021).

Na dohody o provedení práce a dohody o pracovní činnosti (dále jen DPP a DPČ) se rovněž nevztahuje zkušební doba, dovolená, ani převedení na jinou práci nebo přeložení. Cestovní náhrady může společnost upravovat ve vnitřních směrnících (DPP a DPČ – dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr, 2021).

2.2.1 Dohoda o provedení práce

Dohoda o provedení práce je upravena §75 ZP. Jejími charakteristickými znaky jsou:

- rozsah práce u jednoho zaměstnavatele nesmí překročit 300 hodin v kalendářním roce, v případě více dohod u jednoho zaměstnavatele se hodiny sčítají,
- v dohodě o provedení práce musí být uvedena doba, na kterou se dohoda uzavírá,
- musí být uzavřena písemně, jinak je neplatná,
- v dohodě musí být uvedena výše odměny a podmínky jejího poskytování, stejně tak i vymezení úkolů a rozsah činností, které zaměstnanec pro zaměstnavatele bude vykonávat (Hass Kubátová, 2021).

Není-li stanoveno jinak, výpovědní lhůta činí 15 kalendářních dní. Výpověď může zaměstnanec podat i bez udání důvodů, musí být však dodržena písemná forma (Hass Kubátová, 2021).

Z odměny odvede plátc 15 % zálohovou daň při příjmu nad 10 000 Kč. Při podepsaném prohlášení může zaměstnavatel uplatnit kromě slevy na poplatníka i další slevy, má-li na ně zaměstnanec nárok. Srážková daň je odvedena v případě, je-li příjem maximálně 10 000 Kč a poplatník zároveň nemá podepsané prohlášení k dani. Pokud výdělek nepřesahuje 10 000 Kč neplatí zaměstnanec ani zaměstnavatel sociální a zdravotní pojištění. V případě, že zaměstnavatel uzavřel se zaměstnancem více dohod o provedení práce, je nutné příjmy z jednotlivých dohod sečíst (DPP a DPČ – dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr, 2021).

Tabulka č. 5 a 6 znázorňuje vliv výše odměny na podepsaném prohlášení a následném odvodu daně a pojištění při odměně do 10 000 Kč a odměně nad 10 000 Kč.

Tabulka 5 Dohoda o provedení práce v roce 2021 – odměna do 10 000 Kč (zdroj: Hass Kubátová, 2021; vlastní zpracování)

výše odměny	≤10 000 Kč	
podepsané prohlášení	ANO	NE
odvedená daň	zálohová daň 15 % (lze uplatnit slevy)	srážková daň 15 %
odvod pojištění	NE	NE

Tabulka 6 Dohoda o provedení práce v roce 2021 – odměna od 10 001 Kč Kč (zdroj: Hass Kubátová, 2021; vlastní zpracování)

výše odměny	>10 000 Kč	
podepsané prohlášení	ANO	NE
odvedená daň	zálohová daň 15 % (lze uplatnit slevy)	zálohová daň 15 % (bez slev)
odvod pojištění	ANO	ANO

2.2.2 Dohoda o pracovní činnosti

Dohodu o pracovní činnosti upravuje §76 ZP. Charakteristickými rysy DPČ jsou:

- rozsah je omezen pracovním úvazkem, který nesmí překročit polovinu stanovené týdenní pracovní doby (20 hodin/týden), přičemž rozsah práce může překročit 300 hodin u jednoho zaměstnavatele,
- dohoda musí být uzavřena písemně a zaměstnanec musí obdržet její kopii,
- v dohodě musí být přesně stanovena práce, kterou zaměstnanec bude vykonávat, dále pak rozsah pracovní doby a doba na kterou se dohoda uzavírá,
- výpovědní doba činí standardně 15 dní (DPP a DPČ – dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr, 2021).

Nepřesahuje-li odměna 3 499 Kč (pro rok 2021) měsíčně, neodvádí zaměstnavatel z této dohody sociální ani zdravotní pojištění. Při odměně nad 3500 Kč je z dohody pojištění odváděno. Osoby, za které nehradí zdravotní pojištění stát si musí zdravotní pojištění samy doplatit. Při podepsaném prohlášení je ze mzdy odváděna vždy zálohová daň. V případě, že zaměstnanec u zaměstnavatele nepodepsal Prohlášení k dani a jeho příjem je 3 500 Kč nebo méně, odvede se srážková daň 15 %. Pokud příjem přesáhl 3 501 Kč včetně, odvede se z odměny zálohová daň ve výši 15 % (Kučerová, 2021, s. 68).

Tabulka č. 7 zobrazuje vliv výše odměny na odvod sociálního a zdravotního pojištění a druh odvedené daně při nepodepsaném prohlášení.

Tabulka 7 Dohoda o provedení činnosti v roce 2021 – nepodepsané Prohlášení k dani
(zdroj: Kučerová, 2021, s. 68; vlastní zpracování)

výše odměny	3 499 Kč a méně	3 500 Kč	3501 Kč a více
daň	srážková	srážková	zálohová
sociální pojištění	NE	ANO	ANO
zdravotní pojištění	NE	ANO	ANO

3 DAŇ Z PŘÍJMU ZE ZÁVISLÉ ČINNOSTI

Daň z příjmu fyzických osob představuje daň z důchodu. Podle vazby na důchod poplatníka je daňový systém rozdělen na daně přímé a nepřímé. Daň z příjmu fyzických osob je daní přímou (Kubátová, 2018, s. 20).

O přímých daních si rozhodují jednotlivé členské státy Evropské unie samy, přičemž Evropská unie nemá dostačené pravomoci, aby do této oblasti zasahovala. Jednotlivé členské státy využívají mezinárodní dohody, aby zabránily dvojímu zdanění příjmů (Hji Panayi, 2013, s. 3).

Základ daně z příjmů fyzických osob se rozpadá do pěti dílčích základů daně. Kapitola č. 3 se zaměřuje na dílčí základ daně (§6 ZDP) – daň z příjmu ze závislé činnosti.

3.1 Subjekt daně z příjmů ze závislé činnosti

Zákon č. 280/2009 Sb., Daňový řád definuje daňový subjekt. Daňovým poplatníkem je u daně ze závislé činnosti zaměstnanec, přičemž povinnost odvést a zaplatit daň je přenesena na zaměstnavatele. Zaměstnavatel tedy musí zaměstnanci srazit daň ze mzdy a odvést ji na příslušný účet správci daně.

3.2 Předmět daně z příjmu ze závislé činnosti

Předmětem daně ze závislé činnosti jsou:

- a) plnění v podobě
 1. příjmu ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského 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 (příjmy jednatelů, členů představenstev a dozorčí rady v a.s., ...)

2. likvidátora

- d) příjmy plynoucí v souvislosti se současným budoucím nebo dřívějším výkonem činnosti 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 (ZDP, §6).

Funkční požitky představují platy členů vlády, poslanců a senátorů Parlamentu ČR dále pak platy zaměstnanců odborových organizací, komor a jiných orgánů a institucí (ZDP, §6 ods. 10).

3.2.1 Nepeněžní příjmy

Mezi příjmy ze závislé činnosti také patří bezúplatné poskytnutí motorového vozidla zaměstnanci, a to jak k pracovním, tak i soukromým účelům. Za příjem z poskytnutí motorového vozidla se za každý započatý měsíc, po kterou zaměstnavatel poskytl motorové vozidlo zaměstnanci, považuje částka ve výši 1 % vstupní ceny vozidla. Minimální částka za jeden kalendářní měsíc musí být alespoň 1 000 Kč. V případě bezúplatného poskytnutí více motorových vozidel zaměstnanci v rámci jednoho kalendářního měsíce postupně, zdanitelný příjem je roven 1 % vstupní ceny vozidla, jehož vstupní cena je vyšší. Pokud zaměstnavatel poskytl zaměstnanci více motorových vozidel současně v rámci jednoho kalendářního měsíce, zdanitelným příjmem se stává součet 1 % vstupních cen vozidel (ZDP, §6 ods. 1).

Poskytnutý nepeněžní příjem za motorové vozidlo je zahrnován do vyměřovacího základu pro odvody zdravotního i sociálního pojištění (Rindová a Rohlíková, 2021, s. 43).

3.2.2 Co není předmětem daně a osvobození od daně

Příjmy, které nejsou předmětem daně jsou uvedeny v §6 ods. 7 Zákona o daních z příjmů (dále jen ZDP) a jsou to např: náhrady cestovních výdajů, které jsou spojeny s výkonem činností, hodnota osobních ochranných pomůcek, přijaté zálohy od zaměstnavatele a náhrady za opotřebení předmětů, které zaměstnanec využívá pro výkon své práce (ZDP, §6).

Mimo jiné je osvobozena hodnota stravného zajišťovaného zaměstnavatelem a hodnota nealkoholických nápojů, které zaměstnavatel poskytuje jako nepeněžní plnění zaměstnanci na pracovišti. Nepeněžní plnění, které obdrží zaměstnanec na zvyšování kvalifikace nebo na odborný rozvoj, který souvisí s předmětem činnosti zaměstnavatele je od daně rovněž osvobozen. V rámci benefitů mohou zaměstnavatelé využívat Fond kulturních a sociálních potřeb (dále jen FKSP). Zaměstnavatelé mohou z tohoto fondu přispět zaměstnanci nebo

jeho rodinnému příslušníkovi až 20 000 Kč za jedno zdaňovací období. Zaměstnanec musí tento benefit obdržet jako nepeněžní plnění (např. formou poukázky). Zaměstnavatel může z FKSP dát zaměstnanci rovněž příspěvek na kulturní nebo sportovní akci (Pelech et al., 2020, s. 47–49).

V případě těžké životní situace zaměstnance může zaměstnavatel jednorázově přispět z FKSP až 500 000 Kč. Pokud zaměstnavatel provozuje veřejnou dopravu, může zaměstnavatel zajistit pro zaměstnance a jeho rodinné příslušníky zvýhodněné nebo bezplatné jízdné. Jako nepeněžní plnění může zaměstnavatel poskytnout zaměstnanci přechodné ubytování, které je od daně osvobozeno do částky 3 500 Kč měsíčně. Část nepeněžního plnění nad limit 3 500 Kč je zdanitelná a zahrnuje se do vyměřovacího základu (dále jen VZ) pro pojistné (Pelech et al., 2020, s. 52).

3.3 Základ daně a sazba daně z příjmů ze závislé činnosti

Základ daně (dílní základ daně) po novele, platné nově od roku 2021 je tvořen pouze příjmy ze závislé činnosti. Základ daně je tvořen příjmy, které jsou předmětem daně s výjimkou příjmů, které jsou od daně osvobozeny, nejsou jejím předmětem, nebo z nichž byla daň již odvedena zvláštní sazbou daně podle §36 ZDP (Kučerová, 2021, s. 65).

Před novelizací byl základ daně ze závislé činnosti ještě zvýšen o částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistnému na veřejné zdravotní pojištění, které měl povinnost platit za zaměstnance zaměstnavatel. Základ daně se tedy rovnal tzv. superhrubé mzdě (dále jen SHM). V pozměňovacím návrhu je uvedeno, že zrušení SHM je pouze dočasné, přičemž o dalším daňovém režimu bude rozhodnuto podle aktuálního vývoje. Předpokládaný dopad na veřejné finance je zobrazen v tabulce č. 8 (Poslanecká sněmovna parlamentu ČR, 2020).

Tabulka 8 Dopady zrušení superhrubé mzdy na veřejné rozpočty v mld. Kč (zdroj: Poslanecká sněmovna parlamentu ČR, 2020)

DAŇ	DOPAD NA VEŘEJNÉ ROZPOČTY	DOPAD NA STÁTNÍ ROZPOČET	DOPAD NA ROZPOČET OBCÍ	DOPAD NA ROZPOČET KRAJŮ
	v mld. Kč			
negativní dopad na DPFO placenou plátcí (zrušení SHM a nahrazení "solidárního zvýšení daně" druhou sazbou 23 %)	-85,7	-56,6	-21,5	-7,6
pozitivní dopad na DPFO placenou poplatníky z důvodu změny "solidárního zvýšení daně" na druhou sazbu 23 %	0,5	0,4	0,1	0,0
dopad na DPFO celkem	-85,2	-56,2	-21,4	-7,6
dodatečný pozitivní dopad na DPH	6,0	4,1	1,4	0,5
Dopad celkem	-79,2	-52,1	-20	-7,1

Solidární zvýšení daně bylo rovněž zrušeno a nahradila jej dvojitá sazba daně. Sazba daně činí 15 % pro část základu daně do čtyřiceti osmi násobku průměrné mzdy. Pokud příjmy převyšují 48násobek PM, bude nad tuto hranici použita sazba 23 % (ZDP, §16).

3.4 Výpočet měsíční daňové povinnosti a způsoby odvedení daně

Výpočet měsíční zálohy na daň byl vlivem zrušení superhrubé mzdy změněn a je počítán nově z jiného základu daně. Z tohoto důvodu jsou uvedeny obě metody výpočtu, a to jak z roku 2020 (podle staré úpravy), tak podle nové úpravy, která vešla v platnost počátkem roku 2021.

3.4.1 Výpočet měsíční zálohy ze závislé činnosti

Následující tabulka popisuje výpočet měsíční zálohy u hlavního zaměstnavatele podle úpravy z roku 2020, přičemž základ daně je roven zmiňované superhrubé mzdě.

Tabulka 9 Schéma výpočtu měsíční zálohy z roku 2020 (zdroj: Vančurová, Láchová a Zídková, 2020, s. 246, vlastní zpracování)

HRUBÁ MZDA = příjmy ze závislé činnosti
+ pojistné placené zaměstnavatelem
= základ pro výpočet zálohy na daň (100 Kč nahoru podle §38h/2)
* sazba daně (15 %)
= ZÁLOHA NA DAŇ (na Kč nahoru podle §38h/3)
- slevy na dani (pokud podepsané Prohlášení k dani §38k)

= ZÁLOHA PO SLEVĚ (částka ≥ 0)
- daňové zvýhodnění
VÝSLEDNÁ ZÁLOHA NA DAŇ / DAŇOVÝ BONUS

Na počátku výpočtu zálohy je potřeba znát výši hrubé mzdy zaměstnance. K hrubé mzdě zaměstnance je přičteno povinné pojistné hrazené zaměstnavatelem (33,8 %). Součet těchto dvou částek tvoří základ pro výpočet zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti. Základ daně je nutno zaokrouhlit na 100 Kč nahoru. Základ daně je dále vynásoben sazbou daně, která je 15 %. Pokud poplatník nemá podepsané Prohlášení k dani, jedná se o výslednou částku zálohy na daň. V případě podepsaného prohlášení, lze uplatit dále slevy a daňové zvýhodnění na děti. Od zálohy na daň se nejprve odečtou slevy. Pokud je úhrn slev tedy vyšší jak samotná záloha na daň, daň po slevách je rovna 0. Po uplatnění slev lze dále uplatnit daňové zvýhodnění na děti, které může mít formu jak slevy na dani, tak daňového bonusu. Daňové zvýhodnění může být však uplatněno pouze v případě, dosahuje-li úhrn příjmů od zaměstnavatele alespoň poloviny minimální mzdy. Pobírá-li poplatník vyšší mzdu než čtyřnásobek průměrné mzdy (pro rok 2020 byla částka rovna 139 340 Kč), musí nad tuto hranici zaplatit navíc solidární daň ve výši 7 % (Vančurová, Láchová a Zídková, 2020, s. 241–246). Tabulka č. 10 zobrazuje schéma výpočtu měsíční zálohy na daň po schválené novele zákona, která zrušila superhrubou mzdu.

Tabulka 10 Schéma výpočtu měsíční zálohy v roce 2021 (zdroj: Rindová a Rohlíková, 2021, s. 90; vlastní zpracování)

HRUBÁ MZDA = příjmy ze závislé činnosti
= základ pro výpočet zálohy na daň (100 Kč nahoru podle §38h/2)
* sazba daně (15 %)
sazba 23 % z části základu daně přesahujícího čtyřnásobek PM
= ZÁLOHA NA DAŇ (na Kč nahoru podle §38h/3)
- slevy na dani (pokud podepsané Prohlášení k dani §38k)
= ZÁLOHA PO SLEVĚ (částka ≥ 0)
- daňové zvýhodnění
VÝSLEDNÁ ZÁLOHA NA DAŇ / DAŇOVÝ BONUS

Výpočet měsíční zálohy v roce 2021 vychází z hrubé mzdy zaměstnance. Hrubá mzda zaměstnance představuje základ pro výpočet zálohy na daň a zaokrouhluje se na 100 Kč nahoru. Základní sazba 15 % se použije pro výpočet zálohy do výše čtyřnásobku průměrné

mzdy. Sazba 23 % je aplikována na část základu daně přesahujícího čtyřnásobek PM. Další postup výpočtu je obdobný jako u úpravy z roku 2020, kdy daň může být dále upravena o slevy, popřípadě daňové zvýhodnění na děti. Výsledek je buď záloha na daň, nebo daňový bonus (Rindová a Rohlíková, 2021, s. 86–90).

Pokud některému zaměstnanci vznikl bonus na dani, zažádá zaměstnavatel Finanční správu o vyplacení bonusu. Zaměstnavatel měsíčně nepodává žádný přehled o sražených zálohách, teprve na konci období podá Vyúčtování daně (Jak postupuje zaměstnavatel, 2021).

3.4.2 Zálohová daň

Zálohová daň je odváděna ze mzdy vždy u zaměstnanců pracujících na hlavní pracovní poměr. Odvedené zálohy na daň musí být připsány na bankovní účet příslušnému finančnímu úřadu (dále jen FÚ) nejpozději do 20. dne v měsíci. Za den platby podle daňového řádu se rozumí den připsání platby na účet FÚ u České národní banky (Rindová a Rohlíková, 2021, s. 152–157).

3.4.3 Srážková daň

Srážková daň je definovaná §36 ZDP jako zvláštní sazba daně. Sazba daně činí 15 % a její odvod představuje splnění daňové povinnosti. Srážková daň se odvádí finančnímu úřadu na zvláštní účet, a musí být připsána nejpozději do konce měsíce následujícího po měsíci, v jehož průběhu byla sražena (Rindová a Rohlíková, 2021, s. 158–159). Výpočet srážkové daně shrnuje tabulka č. 11.

Tabulka 11 Výpočet mzdy se srážkové daní (Rindová a Rohlíková, s. 96; vlastní zpracování)

HRUBÁ MZDA Z DPP = ZÁKLAD DANĚ základ daně zaokrouhlen podle §36/3 na celé Kč dolů
daň 15 % zaokrouhlení daně na celé Kč dolů podle §36/3
= VÝSLEDNÁ DAŇ

3.5 Slevy a dani a daňové zvýhodnění

Každý zaměstnanec má právo podepsat u svého zaměstnavatele Prohlášení poplatníka. V jednom zdaňovacím období nelze mít souběžně u více zaměstnavatelů podepsané Prohlášení k dani. Podepsáním tohoto prohlášení získá poplatník nárok na uplatnění slev a daňového zvýhodnění v rámci kalendářního měsíce (Pelech et al., 2020, s. 67).

Prohlášení k dani musí zaměstnanec podepsat každoročně nejpozději do 15. února, v případě nástupu do nového zaměstnání musí tak zaměstnanec učinit do 30 dnů od nástupu. Případné změny v nároku na slevy a daňové zvýhodnění je povinen nahlásit tyto změny zaměstnavateli (Kučerová, 2021, s. 66).

Sleva umožňuje snížit vypočtenou daňovou povinnost. V případě podepsaného Prohlášení může zaměstnavatel zaměstnanci uplatnit slevu ve výši 1/12 za každý kalendářní měsíc. Sleva se uplatňuje do výše daňové povinnosti poplatníka. V případě, že je vyšší, než jeho daňová povinnost je výsledná daň po uplatnění slev 0. Část slev je vázána na splnění podmínek a lze je uplatnit pouze v rámci ročního zúčtování (Kučerová, 2021, s. 69). Tabulka č. 12 zobrazuje výši jednotlivých slev v roce 2020 a 2021 a možnost jejich uplatnění.

Tabulka 12 Porovnání výše slev v roce 2020 a 2021 (zdroj: Bílý, 2021, vlastní zpracování)

Druh slevy	Ročně 2020	Ročně 2021	Měsíčně 2021
Sleva na poplatníka	24 840 Kč	27 840 Kč	2 320 Kč
Sleva na manžela	24 840 Kč	24 840 Kč	–
Sleva na manžela ZTP/P	49 680 Kč	49 680 Kč	–
Sleva na invaliditu	2 520 Kč	2 520 Kč	210 Kč
Rozšířená sleva na invaliditu	5 040 Kč	5 040 Kč	420 Kč
Sleva na držitele průkazu ZTP/P	16 140 Kč	16 140 Kč	1 345 Kč
Sleva na studenta	4 020 Kč	4 020 Kč	335 Kč
Sleva za umístění dítěte	14 600 Kč	15 200 Kč	–
Sleva na EET	5 000 Kč	5 000 Kč	–

3.5.1 Sleva na poplatníka

Základní sleva byla v roce 2021 zvýšena o 3 000 Kč na 27 840 Kč a mají na ni nárok všichni poplatníci bez výjimky. Pro výpočet daňové zálohy z měsíčního základu daně u závislé činnosti se u zaměstnance s podepsaným Prohlášením uplatní 1/12 celkové výše, tedy 2 320 Kč (Rindová a Rohlíková, 2021, s. 78).

V roce 2022 se sleva zvýší o další 3 000 Kč a celková roční výše slevy bude tedy 30 840 Kč (Bureš, 2021).

3.5.2 Sleva na manžela/ku

Slevu na manžela/ku lze uplatnit pouze ročně po skončení zdaňovacího období. Aby zaměstnavatel mohl uplatnit slevu, nesmí příjem manželky přesahovat 68 000 Kč. Zaměstnavatel není povinen zkoumat výši příjmů, stačí když zaměstnanec doloží čestné prohlášení. Do hranice 68 000 Kč se nezapočítávají příjmy jako např.: dávky sociální péče

(rodičovská), dávky státní sociální podpory a pomoci v hmotné nouzi, příspěvky na péči. Oproti tomu musíme započítat příjmy plynoucí: ze zaměstnaneckého poměru/ dohod, z podnikání, pronájmu, z dávek nemocenského pojištění, z peněžité podpory v mateřství a z důchodů sociálního zabezpečení – starobní a invalidní důchod. V případě, že je manžel/ka držitelem průkazu ZTP/P činí výše roční slevy dvojnásobek, tedy 49 680 Kč (Kučerová, 2021, s. 69).

3.5.3 Sleva na invaliditu

Sleva na invaliditu je poskytována osobám, kteří jsou držiteli rozhodnutí o přiznání tohoto důchodu. Základní sleva (na invaliditu I. a II. stupně) činí měsíčně 210 Kč, v ročním úhrnu pak 2 520 Kč. Rozšířená sleva je poskytována osobám s těžkým zdravotním postižením (III. stupeň) a její měsíční výše je 420 Kč, roční poté 5 040 Kč. V případě změny nároku, rozhoduje stav k prvnímu dni měsíce, ve kterém byl invalidní důchod přiznán (Rindová a Rohlíková, 2021, s. 82–83).

Držitelé průkazu ZTP/P mají nárok na 16 100 Kč ročně, měsíční částka se rovná 1/12 této celkové částky. Nárok na slevu je nutno prokázat průkazem ZTP/P, nebo rozhodnutím o přiznání statusu osoby ZTP/P (Kučerová, 2021, s. 70).

3.5.4 Sleva na studenta

Sleva na studenta je určena zaměstnancům, kteří se soustavně připravují na výkon budoucího povolání. Výše slevy na studenta je měsíčně 335 Kč, ročně 4 020 Kč. Důležitou podmínku pro uplatnění nároku na slevu je příprava na budoucí povolání a dodržení věkové hranice 26 let. Studenti prezenční formy doktorského studia vysoké školy mohou uplatit slevu až do dovršení 28 let. Nutnou podmínkou je také předložení potvrzení školy. Nárok na slevu má student za každý měsíc, na jehož počátku jeho studium trvalo a současně nepřekročil věkovou hranici (Pelech et al., 2020, s. 158).

3.5.5 Sleva na umístění dítěte

Sleva na umístění dítěte představuje roční slevu. Její výše se každoročně mění dle výše minimální mzdy. V roce 2020 byla výše této slevy 14 600 Kč, v roce 2021 vzrostla její výše na 15 200 Kč. Dle Kučerové (2021, s. 70, 71) se ze předškolní zařízení považuje:

- mateřská škola podle školského zákona,
- zařízení služby péče o dítě v „registrované“ skupině,

- zařízení péče o dítě předškolního věku provozované na základě živnostenského oprávnění.

Výše slevy odpovídá výši výdajů prokazatelně vynaložených poplatníkem. Maximální výše slevy, kterou si poplatník může uplatnit je limitována výší minimální mzdy platné k 1. dni zdaňovacího období. Nárok na slevu má pouze ten poplatník, který žije s dítětem ve společné domácnosti. Poplatník si musí zajistit potvrzení ze zařízení o vynaložených výdajích, jinak slevu nelze uplatnit (Kučerová, 2021, s. 70–71).

3.5.6 Daňové zvýhodnění na děti

Daňové zvýhodnění na vyživované dítě může využít pouze jeden z poplatníků, který má vůči dítěti vyživovací povinnost a současně s ním žije ve společně hospodařící domácnosti. Za vyživované dítě se považuje dítě vlastní, osvojené, dítě v péči, která nahrazuje péči rodičů, v neposlední řadě také vlastní vnuk nebo vnuk druhého z manželů, pokud jeho rodiče nemají dostatečné příjmy, aby si daňové zvýhodnění mohli uplatnit (ZDP, §35c).

Danové zvýhodnění může mít několik podob a to: slevy na dani, daňového bonusu, nebo kombinace slevy a daňového bonusu. Daňové zvýhodnění lze uplatnit ve výši 1/12 za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly splněny podmínky pro uplatnění. Výjimku tvoří situace, kdy dojde k narození dítěte. Nárok na daňové zvýhodnění je v tomto případě již v měsíci, kdy se dítě narodilo. Aby mohl poplatník daňové zvýhodnění uplatnit z §6 (závislé činnosti) a §7 (samostatné činnosti) musí jeho příjmy dosáhnout alespoň šesti násobku minimální mzdy (ZDP, §35c). Tabulka č. 13 zobrazuje výši daňového zvýhodnění na děti.

Tabulka 13 Daňové zvýhodnění na děti 2021 (zdroj: vlastní zpracování)

Daňové zvýhodnění na děti	Měsíčně	Ročně
Na první dítě	1 267 Kč	15 204 Kč
Na první dítě (pokud má ZTP/P)	2 534 Kč	30 408 Kč
Na druhé dítě	1 617 Kč	19 404 Kč
Na druhé dítě (pokud má ZTP/P)	3 234 Kč	38 808 Kč
Na třetí a každé další dítě	2 017 Kč	24 204 Kč
Na třetí a každé další dítě (pokud má ZTP/P)	4 034 Kč	48 408 Kč

Dočasný pobyt dítěte mimo společně hospodařící domácnost (např. kvůli studiu), nemá vliv na uplatnění daňového zvýhodnění. Daňový bonus lze nově uplatnit, pokud jeho výše činí alespoň 50 Kč (v roce 2020–100 Kč). Ustanovení stanovující maximální výši ročního bonusu

(60 300 Kč) bylo zrušeno, maximální výše měsíčního bonusu (5 025 Kč) zůstala ale zachována. Daňový bonus vzniká, je-li záloha na daň upravená o slevy nižší než částka měsíčního daňového zvýhodnění. Pokud chce nerezident České republiky nárokovat daňové zvýhodnění, musí aspoň 90 % příjmů pocházet ze zdrojů na území ČR, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, nebo jsou od ní osvobozeny, nebo u nichž je daň vybírána srážkou (Vančurová, Láchová a Zídková, 2020, s. 234–237; Pelech et al., 2020, s. 159–162).

3.6 Roční zúčtování daně

V rámci ročního zúčtování (dále jen RZ) mohou být poplatníkovi uplatněny slevy a nezdánitelné části daně, které lze uplatnit pouze ročně. O roční zúčtování záloh na dani a daňového zvýhodnění mohou zažádat pouze zaměstnanci kteří:

- nejsou povinni podat daňové přiznání,
- pobírali mzdy u jednoho zaměstnavatele,
- pobírali mzdu u více plátců (zaměstnavatelů) postupně,
- z §7 až §10 nemají vyšší příjmy než 6 000 Kč.

V případě, že poplatník měl více zaměstnavatelů postupně, může zažádat o roční zúčtování posledního zaměstnavatele, ale to jen v případě, podepsal-li u všech zaměstnavatelů prohlášení. Aby mohly být slevy a daňové zvýhodnění zvýhodnění uplatněno, musí na ně zaměstnanec prokázat nárok. Potvrzení musí být předložena zaměstnavateli nejpozději do 15. února po uplynutí zdaňovacího období. Zaměstnavatel musí provést RZ za rok 2021 nejpozději do 31. března 2022. Pokud zaměstnanci vznikne přeplatek vyšší jak 50 Kč, bude mu vrácen nejpozději v průběhu dubna 2022. V opačném případě, pokud zaměstnanci vznikne nedoplatek, nesráží se. Pokud poplatník nemůže zažádat zaměstnavatele o RZ a chce uplatnit nezdánitelné částky, podá sám daňové přiznání (dále jen DP) (Rindová a Rohlíková, 2021, s. 160–167).

3.7 Nezdánitelné části základu daně

Nezdánitelné části základu daně umožňují snížení základu daně. Jejich uplatnění je možností, nikoli však povinností a jsou limitovány do určité výše. Nezdánitelné části jsou uvedeny v ZDP §15.

3.7.1 Bezúplatné plnění

„Bezúplatné plnění může mít charakter finanční částky, movité i nemovité věci, ale i poskytované služby. Věcné bezúplatné plnění nebo služba musí být samozřejmě oceněny“ (Kučerová, 2021, s. 74).

Dar může být poskytnut, jak právnícké, tak fyzické osobě za účelem např. vědy, vzdělávání, kultury, školství, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální atd. V případě bezúplatného darování krve je jeden odběr oceněn částkou 3 000 Kč. Hodnota odběru orgánu dárce a odběr krvetvorných buněk (krevní plazmy, krevních destiček a kostní dřeni) je oceněna částkou 20 000 Kč. Minimální hodnota bezúplatného plnění musí být v úhrnu 1 000 Kč nebo alespoň 2 % základu daně. Horní limit pro uplatnění bezúplatného plnění je 15 % ZD. Pro uplatnění je nutné doložit potvrzení (Kučerová, 2021, s. 74–75).

22. ledna 2021 byl prezidentem podepsán zákon který dočasně zvyšuje limit pro uplatnění odpočtu darů až do výše 30 % základu daně. *„Fyzické osoby tak mohou pro zdaňovací období kalendářních let 2021 a 2022 odečíst hodnotu darů až do výše 30 % základu daně, místo dřívějších 15 %“* (Hunal, 2021).

3.7.2 Úroky

V případě úroku lze od základu daně odečíst částku, která se rovná zaplaceným úrokům z hypotečního úvěru nebo ze stavebního spoření ve zdaňovacím období. Úvěr musí sloužit na financování bytových potřeb a úhrnná částka úroků, která snižuje základ daně nesmí nově překročit 150 000 Kč (v roce 2020 – 300 000 Kč) (Pelech et al., 2020, s. 143–146).

Limit 150 000 Kč se vztahuje pouze na nové úvěry na bytové potřeby sjednané po 1. lednu 2021. V případě že poplatník do čtyř let od počátku čerpání úvěru nezahájí výstavbu bytové potřeby, je povinen podat sám DP a neoprávněně uplatněné nezdanitelné částky z předchozích let dodanit v rámci §10 – ostatní příjmy (Kučerová, 2021, s. 74–75).

3.7.3 Pojistné na penzijní spoření

Od základu daně lze dále odečíst vlastní příspěvky zaplacené na penzijní připojištění se státním příspěvkem, penzijní připojištění podle smlouvy o penzijním připojištění a příspěvky zaplacené na doplňkové penzijní připojištění v úhrnu nejvýše 24 000 Kč. V případě, že je na spoření vztahuje státní příspěvek, lze odečíst vložené příspěvky až nad hranici poskytovaného státního příspěvku. Maximální státní příspěvek činí 1 000 Kč měsíčně (Vančurová, Láchová a Zídková, 2020, s. 225).

3.7.4 Životní pojištění

Soukromé životní pojištění zahrnuje pojištění: na dožití určitého věku, na smrt a dožití určitého věku a na důchodové pojištění (Pelech et al., 2020, s. 150).

Životní pojištění lze odečíst za předpokladu, že výplata pojistného plnění je v pojistné smlouvě sjednána až po 60 měsících od uzavření smlouvy a současně dojde k vyplacení plnění nejdříve v roce, kdy poplatník dosáhne věku 60. let. „*U pojistné smlouvy s pevně sjednanou částkou pro případ dožití s pojistnou dobou od 5 do 15 let má sjednanou pojistnou částku alespoň 40 000 Kč a u pojistné doby nad 15 let alespoň 70 000 Kč*“ (Kučerová, 2021, s. 76–77).

Smlouvu lze uzavřít pouze s pojišťovnou, která má oprávnění k provozování pojišťovací činnosti na území České republiky podle zákona upravující pojišťovnictví. Od základu daně lze za zdaňovací období odečíst zaplacené pojistné v maximální výši 24 000 Kč. Při předčasném zániku pojištění má poplatník povinnost opět podat sám DP a dodanit příjem v §10 – ostatní příjmy (ZDP, §15 ods. 6).

3.7.5 Příspěvky odborovým organizacím

Aby mohly být odečteny odborové příspěvky, musí být zaplacený odborové organizaci, která podle svých stanov obhajuje hospodářské a sociální zájmy zaměstnanců. Limit pro uplatnění je do výše 1,5 % zdanitelných příjmů podle §6 ZDP, maximálně do 3 000 Kč. Poplatník doloží potvrzení odborové organizace o výši zaplaceného členského příspěvku (Kučerová, 2021, s. 77).

3.7.6 Výsledky dalšího vzdělání

Nejvýše lze odečíst od základu daně 10 000 Kč, a to jen v případě, že zaměstnavatel si úhradu za zkoušky neuplatnil jako výdaj podle §24 ZDP. U osob se zdravotním postižením lze odečíst nejvýše 13 000 Kč, u poplatníků s těžším zdravotním pojištěním až 15 000 Kč. Nutno doložit potvrzením o zaplacení úhrady za zkoušku (Pelech et al., 2020, s. 154).

4 POJISTNÉ

Z každé mzdy zaměstnance je odváděno pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Část pojistného hradí zaměstnavatel za zaměstnance a část pojistného je hrazena zaměstnancem odečtením ze mzdy.

Pro účely pojistného se vychází z vyměřovacího základu (dále jen VZ), tedy z hrubé mzdy zaměstnance.

4.1 Pojistné na sociální zabezpečení

O sociálním zabezpečení hovoří právní úprava č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění ve znění pozdějších předpisů. Pojištění na sociální zabezpečení se skládá ze tří složek a to z:

- nemocenského pojištění (sazba 2,1 %),
- důchodového pojištění (sazba 21,5 %),
- příspěvku na státní politiku zaměstnanosti (sazba 1,2 %) (Kučerová, 2021, s. 43).

Tabulka č. 14 zobrazuje sazby pojistného na sociální zabezpečení, hrazeného zaměstnavatelem a zaměstnancem.

Tabulka 14 Sazby pojistného na sociální zabezpečení (zdroj: vlastní zpracování)

Zaměstnanec:		
– na důchodové pojištění	6,50 %	
Zaměstnavatel:		
– na důchodové pojištění	21,50 %	24,80 %
– na nemocenské pojištění	2,10 %	
– na pojištění na státní politiku zaměstnanosti	1,20 %	

Sazba pojistného hrazeného zaměstnavatelem činí dohromady 24,8 %. Zaměstnanci je ze mzdy strženo pojistné ve výši 6 %, které vychází z jeho VZ. Výsledné pojistné je zaokrouhleno na celé Kč nahoru. Vyměřovací základ vychází z úhrnu příjmů ze závislé činnosti. Zákon stanovuje plnění, které se do VZ nezapočítávají (odstupné, plnění důchodcům, jednorázové sociální výpomoci). Minimální vyměřovací základ není u pojistného na sociální zabezpečení stanoven. Maximální VZ je roven čtyřiceti osmi násobku

průměrné mzdy tj. 1 701 168 Kč (v roce 2021). V případě, že je dosaženo maximálního VZ, poplatník dále pojistné na sociální zabezpečení neplatí (Kučerová, 2021, s. 43).

Aby zaměstnanci vznikla účast na důchodovém a tím i nemocenském pojištění, musí výše příjmů zaměstnance být alespoň 3 500 Kč, přičemž zaměstnanec musí vykonávat práci na území ČR (Kučerová, 2021, s. 41).

4.2 Zdravotní pojištění

Zdravotní pojištění upravuje zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění a zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění v aktuálním znění. Odvod zdravotního pojištění do fondů zdravotních pojišťoven je pro všechny občany povinný. Ze zdravotního pojištění jsou vyňaty ty osoby, které nemají na území ČR trvalý pobyt. Zákon rovněž definuje osoby, za které je plátcem pojistného stát, a to např. za: nezaopatřené děti, poživatele důchodu, příjemce rodičovského příspěvku apod. Zákon také hovoří k osobách bez zdanitelných příjmů, za které není pojištěncem stát, přičemž tyto osoby jsou povinny si hranit zdravotní pojištění samy, a to ve výši rovnému minimálnímu vyměřovacímu základu (Kučerová, 2021, s. 44–46).

Vyměřovací základ je stanoven z úhrnu příjmů ze závislé činnosti. Podle ZP se však do VZ nezapočítávají příjmy plynoucí z: vyplaceného odstupného, náhrady škody, jednorázové sociální výpomoci apod. Minimální vyměřovací základ je roven platné minimální mzdě daného roku. Zákon rovněž definuje osoby, pro které neplatí minimální VZ. Vyměřovací základ lze snížit např. pokud zaměstnání netrvalo celý měsíc, nebo pokud zaměstnanec po část měsíce nepracoval z důvodu nemoci. Maximální vyměřovací základ byl v roce 2015 zrušen (Kučerová, 2021, s. 48). Tabulka č. 15 zobrazuje přehled sazeb pojistného zdravotního pojištění.

Tabulka 15 Sazby pojistného na zdravotní pojištění (zdroj: vlastní zpracování)

Zaměstnanec:	
– na zdravotní pojištění	4,50 %
Zaměstnavatel:	
– na zdravotní pojištění	9 %

Sazba zdravotního pojištění z vyměřovacího základu činí 13,5 % z čehož 4,5 % je strženo zaměstnanci ze mzdy, zbylých 9 % hradí zaměstnavatel ze svých finančních prostředků (Kučerová, 2021, s. 48).

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI

Vzhledem k citlivým údajům a informacím si vybraná distribuční společnost nepřeje být jmenována. Se společností byla sepsána dohoda o mlčenlivosti na jejímž základě budu o vybrané společnosti hovořit pouze jako o distribuční společnosti.

Vybraná distribuční společnost byla založena v roce 1991 jako akciová společnost se základním kapitálem 130 mil. Kč, přičemž již na počátku zaměstnávala okolo 200 pracovníků.

Distribuční společnost se zabývá zejména nákupem a prodejem informačních a komunikačních technologií, dále pak prodejem spotřební elektroniky a digitální techniky. Distribuční společnost nabízí široké spektrum produktů od více než 250 výrobců, přičemž mezi hlavní obchodní partnery patří Microsoft, HP, Asus, Acer, Logitech, LG, Dell apod. Společnost je také držitelem certifikátů oceňující stability společnosti a také byla v roce 2010 zařazena mezi nejvýznamnější firmy České republiky (CZECH TOP 100).

Mimo hlavní sídlo společnosti se společnost rozrostla o další pobočku v Praze a dceřinou společností se sídlem v Bratislavě. Významným historickým milníkem společnosti bylo dosažení obratu 1 mld. Kč v roce 2001. Doposud rekordního obratu 10,1 mld. Kč dosáhla společnost v roce 2016, přičemž obrat společnosti se i v dalších letech držel okolo 10 mld. Kč. Počet zaměstnanců distribuční společnosti se taktéž rok od roku zvyšuje. Počet zaměstnanců hlavního sídla společnosti je znázorněn v tabulce č. 16.

Tabulka 16 Vývoj počtu zaměstnanců v letech 2016–2020 (zdroj: vlastní zpracování)

Rok	Počet zaměstnanců
2016	243
2017	250
2018	262
2019	265
2020	274

6 ROZDĚLENÍ ZAMĚSTNANCŮ DO JEDNOTLIVÝCH SKUPIN

Výše mzdy jednotlivých pracovníků se odvíjí od jejich pracovní pozice ve společnosti. Následující tabulka č. 17 znázorňuje výši měsíční hrubé mzdy v roce 2020 u jednotlivých zaměstnanců.

Tabulka 17 Výše hrubé mzdy z roku 2020 v závislosti na pracovní pozici a počet zaměstnanců (zdroj: vlastní zpracování)

	Hrubá mzda	Počet zaměstnanců
Pracovníci skladu	22 000 Kč	176
Pracovníci příjmu a výdeje, vedoucí směn apod.	25 000 Kč	24
Produktoví manažeři, obchodní manažeři a účetní	29 000 Kč	27
IT úsek	35 000 Kč	7
Řidiči	26 000 Kč	12

Mezi pracovníky skladu patří zaměstnanci balírny, expedice, oddělení reklamací, dále pak pracovníci vychystávání, kompletace balení či koordinátoři objednávek. Na této pracovní pozici pracuje největší část zaměstnanců s hrubou měsíční mzdou 22 000 Kč. Hrubou měsíční mzdou 25 000 Kč jsou odměňováni zaměstnanci příjmu a výdeje, vedoucí směn a vedoucí skladového hospodářství. Základní hrubá mzda účetních a produktových manažerů, pracovníků obchodního a odbytového oddělení činí pak 29 000 Kč. Nejvyšší hrubou mzdu 35 000 Kč pobírají zaměstnanci IT úseku a technologického úseku. Hrubá měsíční mzda u řidičů je 26 000 Kč. Kromě zaměstnanců pracujících na hlavní pracovní poměr zaměstnává společnost ve skladu 29 stálých brigádníků, kteří pracují na DPP.

Průměrná mzda ve vybrané společnosti činí **27 400 Kč**. Tento údaj bude využit pro vyjádření průměrné úspory při výpočtu čisté mzdy zaměstnance. Do průměrné mzdy nejsou zahrnovány mzdy vrcholových manažerů a funkcionářů společnosti, neboť jejich mzdy se pohybují vysoko nad úrovní ostatních mezd zaměstnanců společnosti.

První výpočet čisté mzdy bude vázán na superhrubou mzdu (dále jen SHM), jejíž zrušení bylo schváleno na konci roku 2020. Další výpočty budou zahrnovat jednotlivé návrhy, které projednávala Poslanecká sněmovna České republiky. Rozdělení pracovníků je vyjádřeno v tabulce č. 18.

Tabulka 18 Rozdělení zaměstnanců do skupin (zdroj: vlastní zpracování)

	Počet zaměstnanců
Skupina 1 – zaměstnanci uplatňující pouze základní slevu na poplatníka	201
Skupina 2 – zaměstnanci uplatňující slevu na poplatníka a na invaliditu I. stupně	4
Skupina 3 – zaměstnanci uplatňující daň. zvýhodnění na jedno dítě	26
– zaměstnanci uplatňující daňové zvýhodnění na dvě děti	12
– zaměstnanci uplatňující daňové zvýhodnění na tři děti	3
Skupina 4 – pracovníci pracující na DPP (s podepsaným Prohlášením k dani)	25
– pracovníci pracující na DPP (s nepodepsaným Prohlášením k dani)	4

6.1 Superhrubá mzda a návrhy na její zrušení

Superhrubá mzda hraje důležitou roli ve výpočtu mzdy, neboť slouží jako výchozí údaj a stanovuje se podle ní základ daně poplatníka. Superhrubá mzda představuje hrubou mzdu zaměstnance navýšenou o pojištění na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění.

První pozměňovací návrh předložil za politické hnutí ANO Andrej Babiš. Návrh měl zrušit superhrubou mzdu, přičemž základ daně by byl nově stanoven pouze jako hrubá měsíční mzda zaměstnance. Příjmy ze závislé činnosti by dále nebyly pro účel základu daně navyšovány o pojistné na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění. Jednotná sazba daně z příjmů fyzických osob má být nahrazena klouzavou progresivní sazbou daně, a to ve výši 15 % a 23 %. Solidární daň bude zrušena a nahradí jej zmiňovaná druhá sazba ve výši 23 %. Rozhodným příjmem pro zvýšenou sazbu daně (23 %) je částka, která je rovna čtyřnásobku průměrné mzdy. Vzhledem k tomu, že žádný se zaměstnanců nepobírá hrubou měsíční mzdu 141 764 Kč (4 x PM) a více, nebude dále o zvýšené daňové sazbě nijak uvažováno.

Druhý pozměňovací návrh předložil za ČSSD Jan Hamáček. Jeho návrh rovněž uvažuje o zrušení superhrubé mzdy a zavedení sazby daně 19 % a 23 %. Základ daně bude rovněž vycházet z hrubé mzdy zaměstnance. Nižší daňová sazba 19 % bude použita do částky rovné čtyřnásobku PM (141 764 Kč), nad tuto hranici bude stejně jako u předchozího návrhu aplikována zvýšená sazba progresivní daně ve výši 23 %. Návrh nehovoří o zvýšení slevy na poplatníka. Ani v propočtech tohoto návrhu nebude zvýšená sazba daně 23 % nijak uvažována.

Třetí návrh byl představen Mikulášem Ferjenčíkem (Piráti). Jejich návrh počítal se zrušením superhrubé mzdy a ponecháním daňové sazby 15 %. Solidární zdanění by bylo rovněž zachováno. Základní sleva na poplatníka by se zvýšila na částku 34 125 Kč, což odpovídá měsíční slevě 2 844 Kč.

Daňové zvýhodnění na děti bylo naposledy zvýšeno v roce 2018, přičemž byla oproti roku 2017 zvýšena pouze sleva na první dítě, a to o 2 000 Kč (na 15 204 Kč ročně). Vláda však neuvažuje o žádném navýšení daňového zvýhodnění v roce 2021 ani 2022.

Sazby pojistného hrazeného jak zaměstnavatelem, tak zaměstnancem na sociálního zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění nemají být nijak změněny. Případné zrušení superhrubé mzdy by tedy nemělo žádný vliv na výši těchto odvodů.

Schválený návrh byl kombinací návrhů politického hnutí ANO a politické strany Pirátů. Tento návrh zrušil superhrubou mzdu, daňová sazba 15 % byla zachována a solidární zdanění bylo nahrazeno klouzavou progresivní daní 23 %. Sleva na poplatníka byla zvýšena na 2 320 Kč měsíčně. Vláda rovněž plánuje další navýšení základní slevy na poplatníka v roce 2022. V roce 2022 by roční sleva na poplatníka měla představovat částku výši 30 840 Kč, což představuje roční úsporu na dani o další 3 000 Kč.

V rámci analýzy budou do výpočtu zahrnuty jednotlivé návrhy a to:

- **Návrh 1:** ZD=HM, daňová sazba 15 % a 23 %, zrušení solidární daně, sleva na poplatníka 2 070 Kč měsíčně,
- **Návrh 2:** ZD=HM, daňová sazba 19 % a 23 %, zrušení solidární daně, sleva na poplatníka 2 070 Kč měsíčně,
- **Návrh 3:** ZD=HM, daňová sazba 15 %, solidární zdanění, sleva na poplatníka 2 884 Kč měsíčně,

- **Schválený návrh:** ZD=HM, daňová sazba 15 % a 23 %, zrušení solidární daně, sleva na poplatníka 2 320 Kč měsíčně.

6.2 Skupina 1 – Zaměstnanci uplatňující pouze slevu na poplatníka

Do první skupiny patří bezdětní zaměstnanci nebo zaměstnanci, za něž si uplatňuje daňové zvýhodnění druhý z poplatníků. Celkový počet zaměstnanců této skupiny je 201, přičemž do této skupiny je řazena většina zaměstnanců vybrané distribuční společnosti.

Následující tabulka znázorňuje výpočet průměrné měsíční mzdy podle původní úpravy, která zahrnovala jako daňový základ superhrubou mzdu, dále pak výpočty průměrné měsíční mzdy zaměstnance s jednotlivými návrhy, které měly superhrubou mzdu nahradit. Poslední výpočet v tabulce se zaměřen na schválený návrh.

Tabulka 19 Výpočet průměrné měsíční mzdy zaměstnance v Kč se základní slevou na poplatníka (zdroj: vlastní zpracování)

	Před zrušením SHM	Návrh 1	Návrh 2	Návrh 3	Schválený návrh
Hrubá mzda	27 400	27 400	27 400	27 400	27 400
Odvody zaměstnavatele:					
– zdravotní pojištění (9 %)	2 466	2 466	2 466	2 466	2 466
– sociální pojištění (24,8 %)	6 796	6 796	6 796	6 796	6 796
Daňový základ	36 662	27 400	27 400	27 400	27 400
Základ daně po zaokrouhlení	36 700	27 400	27 400	27 400	27 400
Daň	5 505	4 110	5 206	4 110	4 110
Slevy na dani:					
– na poplatníka	2 070	2 070	2 070	2 844	2 320
Daň po slevách	3 435	2 040	3 136	1 266	1 790
Výsledná záloha na daň (-)	-3 435	-2 040	-3 136	-1 266	-1 790
Odvody zaměstnance:					
– zdravotní pojištění (4,5 %)	1 233	1 233	1 233	1 233	1 233
– sociální pojištění (6,5 %)	1 781	1 781	1 781	1 781	1 781
Čistá mzda	20 951	22 346	21 250	23 120	22 596

Výchozí údaj výpočtů představuje průměrná hrubá mzda zaměstnance vybrané distribuční společnosti v částce 27 400 Kč. Z této částky je vypočteno sociální a zdravotní pojištění, které odvádí za zaměstnance zaměstnavatel. Sazba zdravotního pojištění je 9 %, tedy 2 466 Kč. Sazba pojistného na sociální zabezpečení je 24,8 %, přičemž pojistné je třeba zaokrouhlit na celé Kč nahoru na částku 6 796 Kč. Zaměstnavatel tedy uhradí za zaměstnance pojistné

na sociální zabezpečení ve výši 6 796 Kč a pojistné na veřejné zdravotní pojištění ve výši 2 466 Kč. Daňový základ představuje u prvního výpočtu tzv. superhrubá mzda, tedy hrubá mzda navýšená o sociální a zdravotní pojištění, které hradí za zaměstnance zaměstnavatel. Daňový základ je nutné před výpočtem daně zaokrouhlit na 100 Kč nahoru. Po zaokrouhlení je vypočtena z částky 36 700 Kč daň 15 %, která činí 5 505 Kč. Od daně je dále odečtena základní sleva na poplatníka, která v roce 2020 byla stanovena v částce 2 070 Kč. Výsledná záloha na daň se u zaměstnanců, kteří uplatňují pouze základní slevu, už dále nijak neupravuje. Zálohová daň u zaměstnance první skupiny uplatňující pouze daňový odpočet na poplatníka představuje částku 3 435 Kč. Čistá mzda zaměstnance před zrušením superhrubé mzdy je vypočtena jako hrubá mzda (27 000 Kč) minus záloha na daň (3 435 Kč), minus sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem (3 014 Kč). Výsledná průměrná čistá mzda je 20 951 Kč.

U prvního návrhu, který měl zrušit superhrubou mzdu, představuje daňový základ hrubou mzdu. Vzhledem k tomu, že průměrná mzda zaměstnance je 27 400 Kč, základ daně se zaokrouhlením na 100 Kč nahoru nijak nezmění. Základ daně je v tomto případě roven hrubé mzdě zaměstnance. Z částky 27 400 Kč je vypočtena daň 15 %. Od daně 4 110 Kč je odečtena základní sleva na poplatníka v částce 2 070 Kč. Daň po slevách je v tomto případě rovna částce 2 040 Kč. Zaměstnanci je při druhém návrhu stržena měsíční záloha na dani ve výši 2 040 Kč. Čistá mzda zaměstnance uplatňující základní slevu na dani u druhého návrhu po odečtení zálohy na daň (2 040 Kč), zdravotního pojištění (1 233 Kč) a sociálního pojištění (1 781 Kč) činí 22 346 Kč.

I v případě druhého návrhu nahrazujícího superhrubou mzdu představuje daňový základ průměrnou hrubou mzdu zaměstnance. Základ daně po zaokrouhlení je roven částce 27 400 Kč. Z této částky je vypočtena daň 19 %. Od daně 5 206 Kč je odečtena základní sleva na poplatníka v částce 2 070 Kč. Daň po slevách představuje konečnou daňovou zálohu ve výši 3 136 Kč. Čistá mzda zaměstnance by po odečtení zálohy na dani (3 136 Kč), zdravotního pojištění (1 233 Kč) a sociálního pojištění (1 781 Kč) hrazeného zaměstnancem od průměrné hrubé mzdy (27 400 Kč) činila 21 250 Kč.

Třetí návrh také vychází z průměrné hrubé mzdy zaměstnance. Podle tohoto návrhu by byl základ daně (27 400 Kč) vynásoben sazbou daně 15 %. Vypočtená daň (4 110 Kč) by po odečtu slevy na poplatníka byla 1 266 Kč. Tento návrh již uvažuje zvýšenou slevu na poplatníka v částce 2 844 Kč, tj. o 774 Kč více. Od hrubé mzdy (27 400 Kč) je odečtena

záloha na daň (1 266 Kč) a pojistné hrazené zaměstnancem (3 014 Kč). Zaměstnanec první skupiny by tedy podle třetího návrhu doslal v průměru měsíčně vyplaceno 23 120 Kč.

Schválený návrh rovněž nenavyšuje základ daně o pojistné placené zaměstnavatelem a základ daně stanovuje pouze jako hrubou mzdu. Z hrubé mzdy je vypočtená daň 15 %. Daň je stejně jako u třetího návrhu rovna částce 4 110 Kč. Vypočtenou daň dále upravíme o slevy, v tomto případě je odečtena sleva na poplatníka ve výši 2 320 Kč. Ani v tomto případě není částka slevy na dani vyšší jako částka daně před uplatněním slev, tudíž vznikne opět zálohová daň, a to ve výši 1 790 Kč. Odečteme-li od hrubé mzdy zaměstnance pojistné hrazení zaměstnance (3 014 Kč) a dále jeho zálohu na daň (1 790 Kč) zaměstnanec první skupiny bude podle schváleného návrhu pobírat průměrnou čistou mzdu ve výši 22 596 Kč.

Tabulka č. 20 porovnává výši zálohy na daň a čisté mzdy zaměstnance před zrušením superhrubé mzdy s jednotlivými vládními návrhy u zaměstnance uplatňujícího pouze základní slevu na poplatníka. V tabulce je rovněž znázorněno procentuální navýšení průměrné čisté mzdy u jednotlivých návrhů.

Tabulka 20 Porovnání výsledků u skupiny 1 (zdroj: vlastní zpracování)

	Záloha na daň	Čistá mzda	Navýšení čisté mzdy v %
Před zrušením SHM	-3 185 Kč	20 951 Kč	
Při návrhu 1	-2 040 Kč	22 346 Kč	+6,66 %
Při návrhu 2	-3 136 Kč	21 250 Kč	+1,43 %
Při návrhu 3	-1 266 Kč	23 120 Kč	+10,35 %
Při schváleném návrhu	-1 790 Kč	22 596 Kč	+7,85 %

Srovnáním výpočtu mzdy před zrušením SHM s jednotlivými vládními návrhy je zjištěno, že všechny vládní návrhy by zvýšili zaměstnanci jeho čistou mzdu.

Záloha na daň u zaměstnance první skupiny, u kterého lze uplatnit pouze základní slevu na poplatníka, by před zrušením superhrubé mzdy představovala částku 3 185 Kč, přičemž zaměstnancův čistý příjem by byl 20 951 Kč.

První návrh, který měl zrušit superhrubou mzdu by představoval vyšší čistou mzdu pro zaměstnance (oproti původní úpravě), přičemž by si zaměstnanec přilepšil v průměru o 1 395 Kč. V případě prvního návrhu by zaměstnanec první skupiny pobíral v průměru čistou měsíční mzdu ve výši 22 346 Kč a ze mzdy by mu byla odvedena záloha na daň ve výši 2 040 Kč.

Druhý návrh by v průměru přinesl zaměstnancům první skupiny nižší čistou mzdu o 1 096 Kč oproti prvnímu návrhu, neboť druhý návrh počítá s vyšší daňovou sazbou a to 19 %. Stále

by to však pro zaměstnance představovalo úsporu, neboť čistá mzda zaměstnance by byla vyšší než jeho průměrná čistá mzda podle původní úpravy. Čistá mzda zaměstnance by v případě druhého návrhu byla 21 250 Kč a měsíčně by zaměstnanci byla stržena zálohy na daň 3 136 Kč. Tento návrh v porovnání s ostatními by zaměstnanci zvýšil čistou mzdu pouze o 1,43 %.

Oproti tomu vládní návrh č. 3 by zaměstnanci navýšil jeho čistou mzdu nejvíce a to o 10,35 %. Zaměstnanci by dostali vyplaceno oproti původní úpravě o 2 169 Kč více, což odpovídá měsíční mzdě 23 120 Kč. U třetího návrhu by jim byla ze mzdy stržena zálohová daň 1 266 Kč.

Schválený návrh zaměstnancům první skupiny přinesl navýšení čisté mzdy o 7,85 %. Při schválené variantě bude zaměstnancům stržena záloha daň ve výši 1 790 Kč a měsíčně dostanou vyplaceno 22 596 Kč.

6.3 Skupina 2 – Zaměstnanci uplatňující slevu invaliditu

Povinnost zaměstnávat osoby se sníženou pracovní schopností platí téměř pro všechny zaměstnavatele (mimo záchranářů, vojáků, apod), kteří zaměstnávají v průměru alespoň 25 zaměstnanců. Zaměstnavatel má tedy na výběr, přičemž musí zaměstnat alespoň 4 % osob se zdravotním postižením (dále jen OZP), nebo např. odebírat výrobky či služby od zaměstnavatelů zaměstnávajících více než 50 % OZP. Tuto povinnost lze také splnit odvodem do státního rozpočtu nebo kombinací zmíněných variant. V případě odvodu do státního rozpočtu je zaměstnavatel povinen vyplnit formulář Oznámení o plnění povinného podílu OZP a to nejpozději do 15. února následujícího roku (Kučerová, 2021, s. 83,84).

Hlavní sídlo vybrané distribuční společnosti zaměstnává v současné době 4 osoby se sníženou pracovní schopností (invaliditou 1. stupně) a to na plný pracovní úvazek. Slevu na invaliditu si může uplatnit ten zaměstnanec, který obdržel rozhodnutí o přiznání invalidního důchodu.

Následující tabulka porovnává jednotlivé vládní návrhy s původní úpravou zahrnující superhrubou mzdu u zaměstnance se sníženou pracovní schopností, který si uplatňuje kromě základní slevy na poplatníka i slevu na invaliditu 1. stupně. V tabulce je dále obsažen schválený návrh, který nahradil superhrubou mzdu.

Tabulka 21 Výpočet průměrné měsíční mzdy zaměstnance v Kč zahrnující slevu na poplatníka a slevu na invaliditu 1. stupně (zdroj: vlastní zpracování)

	Před zrušením SHM	Návrh 1	Návrh 2	Návrh 3	Schválený návrh
Hrubá mzda	27 400	27 400	27 400	27 400	27 400
Odvody zaměstnavatele:					
– zdravotní pojištění (9 %)	2 466	2 466	2 466	2 466	2 466
– sociální pojištění (24,8 %)	6 796	6 796	6 796	6 796	6 796
Daňový základ	36 662	27 400	27 400	27 400	27 400
Základ daně po zaokrouhlení	36 700	27 400	27 400	27 400	27 400
Daň	5 505	4 110	5 206	4 110	4 110
Slevy na dani:					
– na poplatníka	2 070	2 070	2 070	2 844	2 320
– na invaliditu	210	210	210	210	210
Daň po slevách	3 225	1 830	2 926	1 056	1 580
Výsledná záloha na daň (-)	-3 225	-1 830	-2 926	-1 056	-1 580
Odvody zaměstnance:					
– zdravotní pojištění (4,5 %)	1 233	1 233	1 233	1 233	1 233
– sociální pojištění (6,5 %)	1 781	1 781	1 781	1 781	1 781
Čistá mzda	21 161	22 556	21 460	23 330	22 806

Podle původní úpravy by z daně 5 505 Kč byla odečtena sleva na poplatníka (2 070 Kč) a sleva na invaliditu 1. stupně (210 Kč). Daň po slevách by se rovnala částce 3 225 Kč. Zaměstnanci se sníženou pracovní schopností by tedy byla měsíčně sražena daň ve výši 3 225 Kč. Čistá měsíční mzda je vypočtena jako hrubá mzda (27 400 Kč) minus záloha na daň (3 225 Kč), minus pojistné hrazené zaměstnancem (3 014 Kč). Podle původní úpravy zahrnující superhrubou mzdu by zaměstnanec druhé skupiny dostal měsíčně vyplacenou čistou mzdu ve výši 21 161 Kč.

První vládní návrh by zaměstnanci zdanil hrubou mzdu sazbou 15 %. Daň z průměrné hrubé mzdy (27 400 Kč) je rovna částce 4 110 Kč. O této částky jsou odečteny slevy na dani v celkové výši 2 280 Kč. Daň po slevách tedy představuje konečnou zálohovou daň v částce 1 830 Kč. Od hrubé mzdy (27 400 Kč) je odečteno pojistné hrazené zaměstnancem (3 014 Kč) a záloha na daň (1 830 Kč). Tímto výpočtem opět zjistíme průměrnou měsíční čistou mzdu zaměstnance. Zaměstnanec by tedy podle druhého návrhu dostal vyplacenou čistou mzdu 22 556 Kč.

Návrh č. 2 by zdanil průměrnou hrubou mzdu zaměstnance sazbou 19 %. Daň z hrubé mzdy 27 400 Kč by byla 5 206 Kč. Od této částky by zaměstnanci se sníženou pracovní schopností

byly odečteny slevy na dani v celkové výši 2 280 Kč (stejně jako u návrhu č. 1). Daň po slevách je rovna částce 2 926 Kč, přičemž tato částka představuje taky výslednou zálohovou daň, kterou zaměstnavatel srazí zaměstnanci z jeho mzdy. Od hrubé mzdy (27 400 Kč) je odečteno pojistné (3 014 Kč) a záloha na daň (2 926 Kč). Podle druhého návrhu by zaměstnanci druhé skupiny se slevou na poplatníka a invaliditu 1. stupně pobírali v průměru čistou mzdu 21 460 Kč.

U návrhu č. 3 by byla hrubá mzda (=základ daně) zdaněna stejnou sazbou daně jako u prvního návrhu. Z daně 4 110 Kč by byla odečtena sleva na poplatníka (2 844 Kč) a sleva na invaliditu 1. stupně (210 Kč). Výsledná záloha na daň po odečtu slev (3 054 Kč) je rovna částce 1 056 Kč. Od hrubé mzdy je odečtena částka této zálohy na daň a pojistného hrazeného zaměstnance. Schválení návrhu č. 3 by pro zaměstnance druhé skupiny znamenalo navýšení čisté mzdy na 23 330 Kč.

Schválený návrh, pro který je základ daně roven hrubé mzdě, zdaňuje tento základ 15 %. Od daně 4 110 Kč je odečtena nejprve základní sleva na poplatníka (a to ve zvýšené částce 2 320 Kč). Dále daň ponížíme o slevy na invaliditu 1. stupně. Výsledná záloha na daň po odečtu slev je rovna částce 1 580 Kč. Schválený návrh zaměstnancům druhé skupiny přinesl čistou mzdu ve výši 22 806 Kč.

Tabulka č. 22 porovnává výsledky jednotlivých variant a vyjadřuje o kolik % by se navýšila čistá měsíční mzda zaměstnance zařazeného do druhé skupiny.

Tabulka 22 Porovnání výsledků u zaměstnanců druhé skupiny se slevou na invaliditu 1. stupně (zdroj: vlastní zpracování)

	Záloha na daň	Čistá mzda	Navýšení čisté mzdy v %
Před zrušením SHM	-3 225 Kč	21 161 Kč	
Při návrhu 1	-1 830 Kč	22 556 Kč	+ 6,59 %
Při návrhu 2	-2 926 Kč	21 460 Kč	+1,41 %
Při návrhu 3	-1 056 Kč	23 330 Kč	+10,25 %
Při schváleném návrhu	-1 580 Kč	22 806 Kč	+7,77 %

Podle původní úpravy byla zaměstnanci měsíčně strhávána záloha na daň v částce 3 225 Kč a měsíčně dostal vyplaceno 21 161 Kč. První návrh by snížil zaměstnanci zálohu na daň o 1 395 Kč a navýšil by jeho čistou měsíční mzdu na částku 22 556 Kč. Oproti původní úpravě by měl zaměstnanec se sníženou pracovní schopností navýšenou čistou mzdu o 6,59 %.

Druhý návrh by zaměstnanci této skupiny přinesl zvýšení čisté mzdy o 701 Kč, což odpovídá navýšení o 1,41 %. Měsíčně by poplatníkovi byla stržena záloha na daň ve výši 1 830 Kč a jeho měsíční čistá mzda by byla 21 460 Kč.

Třetí vládní návrh by zaměstnancům navýšil jejich příjmy nejvíce. Dle propočtů by při schválení návrhu mzdy zaměstnanců této skupiny vzrostly o 10,25 %. Srovnáme-li tento návrh s původní úpravou, zaměstnanci by dostali vyplaceno 23 330 Kč (o 2 169 Kč více).

Schválený návrh při porovnání s původní úpravou navýšil zaměstnanci mzdu o 1 645 Kč, což odpovídá zvýšení o 7,77 %. Zaměstnanci se sníženou pracovní schopností je od ledna 2021 vyplácena průměrná měsíční mzda 22 806 Kč.

6.4 Skupina 3 – Zaměstnanci uplatňující daňové zvýhodnění

Skupina 3 zahrnuje zaměstnance, kteří si kromě základní slevy na poplatníka uplatňují daňové zvýhodnění na děti. Celkový počet zaměstnanců této skupiny je 41. Daňové zvýhodnění na jedno dítě uplatňuje celkem 26 zaměstnanců, daňové zvýhodnění na dvě děti 12 zaměstnanců a 3 zaměstnanci uplatňují zvýhodnění na tři děti.

Daňové zvýhodnění si může uplatnit pouze jeden z rodičů. Poplatník, který si chce toto zvýhodnění uplatnit, musí tuto skutečnost uvést v Prohlášení k dani a přinést zaměstnavateli Čestné prohlášení manžela/ky, že jsi stejné dítě neuplatňuje daňové zvýhodnění.

6.4.1 Zaměstnanci s daňovým zvýhodněním na 1 dítě

Zaměstnanci s daňovým zvýhodněním na 1 dítě mají nárok měsíčně na daňové zvýhodnění ve výši 1 267 Kč, přičemž celkový počet zaměstnanců vybrané distribuční společnosti s odpočtem na jedno dítě je 26. Tabulka č. 23 znázorňuje výpočet průměrné měsíční mzdy zaměstnance zahrnující superhrubou mzdu a dále pak propočty jednotlivých vládních návrhů, včetně schváleného návrhu, podle kterého jsou mzdy od 1. ledna 2021 počítány.

Tabulka 23 Výpočet průměrné měsíční mzdy zaměstnance v Kč se základní slevou na dani a daňovým zvýhodněním na jedno dítě (zdroj: vlastní zpracování)

	Před zrušením SHM	Návrh 1	Návrh 2	Návrh 3	Schválený návrh
Hrubá mzda	27 400	27 400	27 400	27 400	27 400
Odvody zaměstnavatele:					
– zdravotní pojištění (9 %)	2 466	2 466	2 466	2 466	2 466
– sociální pojištění (24,8 %)	6 796	6 796	6 796	6 796	6 796
Daňový základ	36 662	27 400	27 400	27 400	27 400

Základ daně po zaokrouhlení	36 700	27 400	27 400	27 400	27 400
Daň	5 505	4 110	5 206	4 110	4 110
Slevy na dani:					
– na poplatníka	2 070	2 070	2 070	2 844	2 320
Daň po slevách	3 435	2 040	3 136	1 266	1 790
Daňové zvýhodnění:					
– na první dítě	1 267	1 267	1 267	1 267	1 267
Výsledná záloha na daň (-) / daň. bonus (+)	-2 168	-773	-1 869	+1	-523
Odvody zaměstnance:					
– zdravotní pojištění (4,5 %)	1 233	1 233	1 233	1 233	1 233
– sociální pojištění (6,5 %)	1 781	1 781	1 781	1 781	1 781
Čistá mzda	22 218	23 613	22 517	24 386	23 863

I v tomto případě vychází původní výpočet průměrné mzdy zaměstnance ze superhrubé mzdy zaměstnance. Základ daně je navýšen o zdravotní pojištění (2 466 Kč) a sociální pojištění, které po zaokrouhlení na Kč nahoru je 6 796 Kč. Přičteme-li toto pojistné, které platí za zaměstnance zaměstnavatel, dostaneme daňový základ v částce 36 662 Kč. Daňový základ zaokrouhlujeme na 100 Kč nahoru na 36 700 Kč. Z této částky je opět vypočítána daň 15 % a odečtena základní sleva na poplatníka 2 070 Kč. Po odečtu této slevy odečteme dále daňové zvýhodnění na 1 dítě, a to v částce 1 267 Kč. Daňové zvýhodnění nám umožnilo snížit vypočítanou daň, přičemž konečná záloha na daň je 2 168 Kč. Čistá mzda zaměstnance je po odečtení zálohy na daň (2 168 Kč), sociálního a zdravotního pojištění (3 014 Kč) z průměrné hrubé mzdy (27 400 Kč) rovna částce 22 218 Kč.

V případě prvního návrhu, je daňový základ je roven hrubé mzdě zaměstnance tedy 27 400 Kč. Ze základu daně je vypočtena daň se sazbou 15 %, která činí 4 110 Kč. Od vypočtené daně nejprve uplatníme slevu na poplatníka, poté daňové zvýhodnění na děti. Daň snížená o slevu na poplatníka je rovna částce 2 040 Kč. Uplatníme-li dále daňové zvýhodnění na jedno dítě, výsledkem bude daňová záloha ve výši 773 Kč. Čistá mzda po odečtu zálohy na daň (773 Kč) a odvodu zaměstnance na pojištění (3 014 Kč) z hrubé mzdy (27 400 Kč) je 23 613 Kč.

Druhý vládní návrh představuje stejný základ daně ve výši 27 400 Kč. Z daňového základu je vypočtena zaměstnanci daň ve výši 19 % (5 206 Kč). Od daně je odečtena nejprve základní sleva na poplatníka 2 070 Kč, přičemž daň po slevě je rovna částce 3 136 Kč. Od této částky se odečte daňové zvýhodnění na jedno dítě ve výši 1 267 Kč. Výsledkem je záloha na daň

ve výši 1 869 Kč. Průměrná čistá mzda zaměstnance po odečtení zálohy (1 869 Kč) a pojistného hrazeného zaměstnancem (3 014 Kč) od hrubé mzdy (27 400 Kč) je 22 517 Kč.

Třetí vládní návrh zdaňuje základ daně 15 % daňovou sazbou. Daň před odečtením slev je rovna částce 4 110 Kč. Od této částky je odečtena zvýšená sleva na poplatníka 2 844 Kč. Daň po slevách (1 266 Kč) je dále upravena o daňové zvýhodnění na první dítě. V tomto případě by poplatníkovi by vznikl daňový bonus ve výši 1 Kč. Zákon o daních z příjmů však uvádí, že aby byl daňový bonus zaměstnanci vyplacen, musí být alespoň 50 Kč. Odečtením pojistného (3 014 Kč) od průměrné hrubé mzdy (27 400 Kč) je zjištěna čistá měsíční mzda zaměstnance. Třetí návrh by zaměstnanci přinesl čistou měsíční mzdu ve výši 24 386 Kč.

U návrhu schváleného vládou by zaměstnanci dostali měsíčně vyplaceno 23 863 Kč. Abychom se k této částce dopracovali musíme nejprve daňový základ vynásobit daňovou sazbou 15 %. Výslednou daň 4 110 Kč je nutné ponížít o slevu na poplatníka 2 320 Kč. Dále odečteme daňové zvýhodnění v částce 1 267 Kč, přičemž poplatníkovi vznikne záloha na daň ve výši 523 Kč. Od hrubé mzdy odečteme vypočtené pojistné (3 014 Kč) a zálohu na daň (523 Kč).

Tabulka č. 24 porovnává výslednou zálohu na daň u jednotlivých návrhů a průměrnou čistou mzdu zaměstnance u druhé skupiny s jedním dítětem.

Tabulka 24 Porovnání výsledků u skupiny 2 u poplatníka s daňovým zvýhodněním na jedno dítě (zdroj: vlastní zpracování)

	Záloha na daň (-) daň. bonus (+)	Čistá mzda	Navýšení čisté mzdy v %
Před zrušením SHM	-2 168 Kč	22 218 Kč	
Při návrhu 1	-773 Kč	23 613 Kč	+ 6,28 %
Při návrhu 2	-1 869 Kč	22 517 Kč	+ 1,35 %
Při návrhu 3	+1 Kč	24 386 Kč	+9,75 %
Při schváleném návrhu	-523 Kč	23 863 Kč	+7,40 %

V případě úpravy výpočtu mzdy se superhrubou mzdou si přijdou zaměstnanci v průměru měsíčně na 22 218 Kč, přičemž je jim stržena ze mzdy zálohová daň ve výši 2 168 Kč.

První vládní návrh by zaměstnancům přinesl třetí nejnižší odvod na dani ve výši 773 Kč a zároveň čistou mzdu ve výši 23 613 Kč. Návrh č. 1 by tedy navýšil čistou mzdu o 6,28 %.

Druhý vládní návrh se sazbou daně 19 % by představoval pro zaměstnance odvod na dani 1 869 Kč při čisté mzdě 22 517 Kč. V tomto případě by se čistá mzda v porovnání s původní úpravou zvedla pouze o 1,35 %, což je nejméně v porovnání s ostatními návrhy.

Třetí návrh by zaměstnanci nepřinesl žádná daňový bonus, neboť částka vypočteného bonusu na dani je menší jak 50 Kč. Čistá mzda by v případě třetího návrhu vzrostla oproti původnímu návrhu o 2 169 Kč. Toto navýšení představuje nárůst čistého příjmu zaměstnance o 9,76 %.

Jak je patrné z výsledků v tabulce, zaměstnanec s daňovým zvýhodněním pouze jednoho dítěte bude mít pouze v jednom případě nárok na daňový bonus.

6.4.2 Zaměstnanci s daňovým zvýhodněním na 2 děti

Zaměstnanci s daňovým zvýhodněním na dvě děti mají nárok uplatnit si měsíčně daňové zvýhodnění v úhrnu 2 884 Kč (na první dítě 1 267 Kč, na druhé dítě 1 617 Kč). Celkový počet zaměstnanců s daňovým zvýhodněním na dvě děti je ve vybrané distribuční společnosti 12.

Následující tabulka č. 25 zobrazuje postup výpočtu průměrné měsíční mzdy zaměstnance s rozšířením daňového zvýhodnění na dvě děti před zrušením superhrubé mzdy, přičemž tato tabulka zahrnuje rovněž propočty vládních návrhů, které mají nahradit superhrubou mzdu. Poslední výpočet tabulky je zaměřen na odsouhlasený vládní návrh.

Tabulka 25 Výpočet průměrné měsíční mzdy zaměstnance v Kč se základní slevou na dani a daňovým zvýhodněním na dvě děti (zdroj: vlastní zpracování)

	Před zrušením SHM	Návrh 1	Návrh 2	Návrh 3	Schválený návrh
Hrubá mzda	27 400	27 400	27 400	27 400	27 400
Odvody zaměstnavatele:					
– zdravotní pojištění (9 %)	2 466	2 466	2 466	2 466	2 466
– sociální pojištění (24,8 %)	6 796	6 796	6 796	6 796	6 796
Daňový základ	36 662	27 400	27 400	27 400	27 400
Základ daně po zaokrouhlení	36 700	27 400	27 400	27 400	27 400
Daň	5 505	4 110	5 206	4 110	4 110
Slevy na dani:					
– na poplatníka	2 070	2 070	2 070	2 844	2 320
Daň po slevách	3 435	2 040	3 136	1 266	1 790
Daňové zvýhodnění:					
– na první dítě	1 267	1 267	1 267	1 267	1 267
– na druhé dítě	1 617	1 617	1 617	1 617	1 617
Výsledná záloha na daň (-) / daňový bonus (+)	-551	+884	-252	+1 618	+1 094
Odvody zaměstnance:					

– zdravotní pojištění (4,5 %)	1 233	1 233	1 233	1 233	1 233
– sociální pojištění (6,5 %)	1 781	1 781	1 781	1 781	1 781
Čistá mzda	23 835	25 270	24 134	26 004	25 480

První sloupec představuje jednotlivé kroky výpočtu průměrné měsíční mzdy zaměstnance se superhrubou mzdou. Od vypočtené daně je odečtena sleva na poplatníka, přičemž dále odečítáme daňové zvýhodnění na děti. Od daně po slevách (3 435 Kč) je tedy navíc odečteno daňové zvýhodnění na druhé dítě. Od částky 3 435 Kč je v součtu odečtena částka 2 884 Kč (= daňové zvýhodnění na dvě děti). Výsledná záloha na daň po odečtení daňového zvýhodnění je rovna částce 551 Kč. Od průměrné hrubé mzdy (27 400 Kč) je odečtena záloha na daň (551 Kč) a zákonné pojistné hrazené zaměstnancem (2 884 Kč). Čistá mzda je v případě původní úpravy rovna částce 23 835 Kč.

Druhý sloupec tabulky je věnován prvnímu vládnímu návrhu, který má nahradit superhrubou mzdou spolu s daňovou sazbou 15 %. Daň ze zaokrouhleného základu daně (27 400 Kč) je rovna částce 4 110 Kč. Od daně odečteme analogickým postupem nejprve slevy, poté daňové zvýhodnění na děti. V případě prvního návrhu by zaměstnanci vznikl měsíční bonus na dani ve výši 884 Kč, neboť celková částka daňového zvýhodnění je vyšší než částka daně po slevách. Abychom zjistili čistou mzdu zaměstnance, přičteme k hrubé mzdě (27 400 Kč) vzniklý daňový bonus (884 Kč) a odečteme pojistné, které si hradí zaměstnanec na sociální a zdravotní pojištění (3 014 Kč). Výsledná průměrná čistá měsíční mzda zaměstnance se dvěma dětmi je rovna částce 25 270 Kč.

Druhý vládní návrh zahrnuje sazbu daně ve výši 19 %. Vypočtená daň ze zaokrouhleného daňového základu (= průměrné hrubé mzdy) 27 400 Kč je rovna částce 5 206 Kč. Nejprve odečteme slevu na poplatníka, poté daňové zvýhodnění. Od částky 3 136 Kč je odečteno daňové zvýhodnění v celkovém úhrnu 2 884 Kč. V tomto případě úhrn daňového zvýhodnění (2 884 Kč) nepřevyšuje daň po slevách (3 136 Kč), tudíž vznikne zaměstnanci daňová záloha na daň, a to ve výši 252 Kč. Čistá mzda zaměstnance po odečtu zálohy na daň (252 Kč), a pojistného na sociální a zdravotní zabezpečení (3 014 Kč) od hrubé mzdy (27 400 Kč) je rovna částce 24 134 Kč.

U třetího návrhu je daň před uplatněním slev 4 110 Kč. Daň upravená o slevu na poplatníka (2 884 Kč) je rovna částce 1 266 Kč. Po odečtení daňového zvýhodnění na první a na druhé dítě, vznikne zaměstnanci daňový bonus 1 618 Kč. Od průměrné hrubé mzdy (27 400 Kč)

je odečtena částka pojistného (3 014 Kč) a přičten daňový bonus (1 618 Kč), přičemž při třetí návrh by přinesl zaměstnanci čistou mzdu ve výši 26 004 Kč.

Schválený návrh s 15 % daňovou sazbou a slevou na poplatníka v částce 2 320 Kč by zaměstnanci zvýšil čistou mzdu na 25 480 Kč. Daň po odečtení slevy na poplatníka je rovna částce 1 790 Kč. Odečtením daňového zvýhodnění 2 884 Kč vznikne poplatníkovi bonus na dani v částce 1 094 Kč. Od hrubé mzdy je odečteno pojistné hrazené zaměstnancem (3 014 Kč) a je přičten daňový bonus (1 094 Kč). Tímto výpočtem je zjištěna opět čistá mzda zaměstnance se dvěma dětmi.

Tabulka č. 26 shrnuje výsledky jednotlivých vládních návrhů u zaměstnanců uplatňující daňové zvýhodnění na dvě děti.

Tabulka 26 Porovnání výsledků u skupiny 2 u poplatníka s daňovým zvýhodněním na jedno dítě (zdroj: vlastní zpracování)

	Záloha na daň (-) / daňový bonus (+)	Čistá mzda	Navýšení čisté mzdy v %
Před zrušením SHM	-551 Kč	23 835 Kč	
Při návrhu 1	+884 Kč	25 270 Kč	+6,02 %
Při návrhu 2	-252 Kč	24 134 Kč	+1,25 %
Při návrhu 3	+1 618 Kč	26 004 Kč	+9,10 %
Při schváleném návrhu	+1 094 Kč	25 480 Kč	+6,90 %

Při výpočtu průměrné měsíční mzdy zaměstnance podle původní úpravy zahrnující superhrubou mzdu (=základ daně) by zaměstnanec dostal vyplacenou čistou mzdu ve výši 23 835 Kč, přičemž mu byla ze mzdy měsíčně stržena záloha na daň ve výši 551 Kč.

První návrh by zaměstnancům přinesl navýšení čisté mzdy o 6,02 %, což odpovídá čisté měsíční mzdě 25 270 Kč. Při tomto návrhu by zaměstnancům se zvýhodněním na dvě děti vznikl měsíční bonus na dani v částce 884 Kč.

Druhý návrh by zaměstnancům se dvěma dětmi přinesl vyšší čistou mzdu o 299 Kč oproti původní úpravě, přičemž by zaměstnanci dostali měsíčně vyplaceno v průměru 24 134 Kč. V tomto případě by jim ale nevznikl daňový bonus, ale záloha na daň ve výši 252 Kč. Druhý vládní návrh by přinesl zaměstnancům navýšení čisté mzdy pouze o 1,25 %.

Oproti tomu třetí zmiňovaný návrh přináší nejvyšší čistou mzdu, která by oproti původní úpravě vzrostla o 9,10 %. Zaměstnanci by měsíčně dosáhli v průměru na čistou mzdu 26 004 Kč, přičemž by jim vznikl v porovnání s ostatními návrhy nejvyšší daňový bonus a to 1 618 Kč.

Schválený návrh se v porovnání s původní úpravou a ostatními návrhy jeví jako druhý nejvýhodnější, neboť jeho schválením zaměstnancům vzrostla čistá mzda o 6,90 %. Zaměstnancům je od 1. ledna 2021 je v průměru vyplácena čistá mzda 25 480 Kč, přičemž zaměstnanci se dvěma dětmi mají nárok měsíční daňový bonus v částce 1 094 Kč.

6.4.3 Zaměstnanci s daňovým zvýhodněním na 3 děti

Zaměstnanci s daňovým zvýhodněním na tři děti mají nárok uplatnit si měsíčně daňové zvýhodnění v úhrnu 4 901 Kč (na první dítě 1 267 Kč, na druhé dítě 1 617 Kč a 2 017 Kč na třetí dítě). Ve vybrané distribuční společnosti jsou 3 zaměstnanci, kteří si uplatňují daňové zvýhodnění na tři děti.

Následující tabulka č. 27 znázorňuje výpočet průměrné měsíční mzdy zaměstnance, který si kromě základní slevy na poplatníka uplatňuje daňové zvýhodnění na tři děti. V tabulce je zobrazen výpočet průměrné měsíční mzdy zaměstnance. Dále jsou v tabulce zahrnuty propočty jednotlivých vládních návrhů, včetně návrhu, který byl schválen.

Tabulka 27 Výpočet průměrné měsíční mzdy zaměstnance v Kč se základní slevou na dani a daňovým zvýhodněním na tři děti (zdroj: vlastní zpracování)

	Před zrušením SHM	Návrh 1	Návrh 2	Návrh 3	Schválený návrh
Hrubá mzda	27 400	27 400	27 400	27 400	27 400
Odvody zaměstnavatele:					
– zdravotní pojištění (9 %)	2 466	2 466	2 466	2 466	2 466
– sociální pojištění (24,8 %)	6 796	6 796	6 796	6 796	6 796
Daňový základ	36 662	27 400	27 400	27 400	27 400
Základ daně po zaokrouhlení	36 700	27 400	27 400	27 400	27 400
Daň	5 505	4 110	5 206	4 110	4 110
Slevy na dani:					
– na poplatníka	2 070	2 070	2 070	2 844	2 320
Daň po slevách	3 435	2 040	3 136	1 266	1 790
Daňové zvýhodnění:					
– na první dítě	1 267	1 267	1 267	1 267	1 267
– na druhé dítě	1 617	1 617	1 617	1 617	1 617
– na třetí dítě	2 017	2 017	2 017	2 017	2 017
Výsledná záloha na daň (-) / daňový bonus (+)	+1 466	+ 2 861	+1 765	+3 635	+3 111
Odvody zaměstnance:					
– zdravotní pojištění (4,5 %)	1 233	1 233	1 233	1 233	1 233
– sociální pojištění (6,5 %)	1 781	1 781	1 781	1 781	1 781

Čistá mzda	25 852	27 247	26 151	28 021	27 497
-------------------	---------------	---------------	---------------	---------------	---------------

Podle původní úpravy výpočtu měsíční mzdy zaměstnance je daň po odečtení slevy na poplatníka (2 070 Kč) rovna částce 3 435 Kč. V tomto případě má poplatník nárok i daňové zvýhodnění na třetí dítě (2 017 Kč). Při výpočtu je tedy uplatněno daňové zvýhodnění na tři děti. Od daně po slevách 3 435 Kč je odečteno daňové zvýhodnění na děti v celkovém úhrnu 4 901 Kč. Úhrn daně po slevách je na první pohled nižší než částka daňového zvýhodnění, což znamená, že i v tomto případě poplatníkovi vznikl daňový bonus, a to v částce 1 466 Kč. Abychom zjistili čistou mzdu zaměstnance, odečteme od hrubé mzdy (27 400 Kč) pojistné hrazené zaměstnavatelem (3 014 Kč), poté přičteme částku daňového bonusu (1 466 Kč). Průměrná čistá mzda zaměstnance se třemi dětmi je rovna částce 25 852 Kč.

Podle prvního vládního návrhu s daňovým základem 27 400 Kč a s daňovou sazbou 15 % by zaměstnancům po odečtu slevy na poplatníka (2 070 Kč) vyšla daň po slevách v částce 2 040 Kč. Částka daňového zvýhodnění je opět vyšší než daň po slevách, což znamená, že zaměstnanec se třemi dětmi nemá žádný odvod na dani, ale daňový bonus ve výši 2 861 Kč. K hrubé mzdě zaměstnance (27 400 Kč) je přičtena částka daňového bonusu (2 861 Kč) a odečtena částka pojistného hrazeného zaměstnancem (3 014 Kč). Tímto výpočtem je zjištěna průměrná čistá mzda zaměstnance, a to ve výši 27 247 Kč.

V případě druhého vládního návrhu uvažujícího daňovou sazbu 19 % je daň po odečtu slevy na poplatníka (2 070 Kč) rovna částce 3 136 Kč. Úhrn daňového zvýhodnění u poplatníka se třemi dětmi 4 901 Kč je odečten od částky 2 886 Kč (daň po slevách), přičemž vyjde poplatníkovi rovněž daňový bonus v částce 1 765 Kč. Od hrubé mzdy (27 400 Kč) odečteme pojistné hrazené zaměstnancem (3 014 Kč) a přičteme daňový bonus (1 765 Kč). Na základě tohoto výpočtu je zjištěna průměrná čistá měsíční mzdu poplatníka se třemi dětmi ve výši 26 151 Kč.

U třetího návrhu je daň po odečtení základní slevy na poplatníka rovna částce 1 266 Kč. Odečtením daňového zvýhodnění 4 901 Kč vznikne zaměstnanci se třemi dětmi měsíční bonus na dani 3 635 Kč. Odečteme-li od průměrné hrubé mzdy (27 400 Kč) pojistné hrazené zaměstnancem (3 014 Kč) a přičteme-li daňový bonus zaměstnance (3 635 Kč), dostaneme čistou mzdu zaměstnance v částce 28 021 Kč.

Poslední sloupec tabulky je věnován schválenému návrhu, podle nějž je zaměstnanci počítána mzda od 1. ledna 2021. Zde daňový základ 27 400 zdaněn 15 % sazbou, přičemž daň po odečtu slevy na poplatníka (2 070 Kč) je rovna částce 1 790 Kč. Po snížení vypočtené

daně upravené o slevy, je zaměstnanci uplatněno daňové zvýhodnění na 3 děti v částce 4 901 Kč. Výsledný bonus na dani představuje částka 3 111 Kč. Odečtením pojistného (3 014 Kč) a přičteného bonusu (3 111 Kč) je zjištěna vyplacená částka čisté mzdy zaměstnance. Zaměstnanci se třemi dětmi podle schváleného návrhu pobírají měsíční čistou mzdu 27 497 Kč.

Tabulka č. 28 srovnává původní úpravu s jednotlivými vládními návrhy a schváleným návrhem. Tabulka také vyjadřuje procentuální nárůst čisté mzdy v porovnání s původním návrhem.

Tabulka 28 Porovnání výsledků u skupiny 2 u poplatníka s daňovým zvýhodněním na tři děti (zdroj: vlastní zpracování)

	Záloha na daň (-) / daňový bonus (+)	Čistá mzda	Navýšení čisté mzdy v %
Před zrušením SHM	+1 466 Kč	25 852 Kč	
Při návrhu 1	+2 861 Kč	27 247 Kč	+5,40 %
Při návrhu 2	+1 765 Kč	26 151 Kč	+1,16 %
Při návrhu 3	+3 635 Kč	28 021 Kč	+8,39 %
Při schváleném návrhu	+3 111 Kč	27 497 Kč	+6,36 %

Čistá mzda zaměstnance by v průměru podle původní úpravy představovala částku 25 852 Kč, přičemž by zaměstnavatel odváděl měsíčně zaměstnanci ze mzdy zálohovou daň ve výši 1 466 Kč.

První vládní návrh, který měl nahradit superhrubou mzdu s daňovou sazbou 15 % by přinesl zaměstnanci v průměru měsíční čistou mzdu ve výši 27 247 Kč a odvod na dani v částce 2 861 Kč. Tento návrh by v porovnání s původní úpravou zaměstnanci zvýšil jeho disponibilní příjmy o 1 395 Kč, což odpovídá navýšení čistého příjmu o 5,40 %.

Druhý návrh s daňovou sazbou 19 % by byl pro zaměstnance nejméně přínosný, neboť v tomto případě by jeho čistá měsíční mzda vzrostla pouze o 549 Kč (oproti původní úpravě zahrnující superhrubou mzdu). Při druhém návrhu by zaměstnanec pobíral měsíční mzdu ve výši 26 151 Kč a z jeho mzdy by mu vznikl bonus na dani ve výši 1 765 Kč.

Oproti tomu třetí návrh by měl pro zaměstnanci největší přínos, neboť návrh počítá s daňovou sazbou 15 % a nejvyšší slevou na poplatníka v částce 2 844 Kč. Při třetím návrhu by zaměstnanci měli nárok na daňový bonus 3 635 Kč, přičemž by v průměru dostali měsíčně vyplaceno 28 021 Kč. Oproti původnímu návrhu by jejich čistá mzda byla navýšena o 2 169 Kč, což představuje navýšení o 8,39 %.

Schválený návrh ve srovnání s původní úpravou zvýšil zaměstnanci jeho čistou mzdu o 6,36 %. Zaměstnanci se třemi dětmi tedy nově pobírají čistou měsíční mzdu 27 497 Kč a měsíčně mají nárok na daňový bonus 3 111 Kč.

6.5 Skupina 3 – Pracovníci pracující na DPP

Do této skupiny patří celkem 29 pracovníků vybrané distribuční společnosti, přičemž společnost zaměstnává pouze ty osoby, jež dovršili 18 let. Největší počet pracovníků je tvořen pracovníky již důchodového věku, pobírajících důchodové dávky, což znamená, že odměna z dohody jim slouží pouze jako přivýdělek. Dále jsou do této skupiny zahrnováni pracovníci z řad studentů středních a vysokých škol, popřípadě ženy na mateřské dovolené. Pracovníci budou dále rozděleni podle toho, zdali podepsali u distribuční společnosti Prohlášení k dani či nikoliv.

Pracovníci na DPP mají zaměstnavatelem smluvně dohodnutou hodinovou mzdu ve výši 110 Kč. Část pracovníků má dohodnutý měsíční úvazek 90 hodin, což odpovídá hrubé mzdě 9 900 Kč. Na tento úvazek pracují především studenti a ženy na mateřské dovolené, u který se předpokládá, že každý týden odpracují v průměru alespoň 20 hodin. Druhá část pracovníků má sjednaný pracovní úvazek na 120 h, což představuje hrubou měsíční mzdu 13 200 Kč. U těchto pracovníků se předpokládá, že odpracují 30 hodin týdně.

Pracovníci jsou přijímáni pouze v letních měsících jako záskok za stále zaměstnance čerpající dovolenou a dále v rámci zimní sezóny v období před Vánoci, kdy společnost expeduje velké množství zásilek. Vzhledem k tomu, že DPP je limitována 300 odpracovanými hodinami ročně u jednoho zaměstnavatele, pracovníci se zmiňovanými sjednanými úvazky jsou ve společnosti zaměstnání zhruba na tři měsíce.

6.5.1 Pracovníci s podepsaným Prohlášením k dani

Z celkového počtu 29 zaměstnanců pracujících na DPP má 25 podepsané Prohlášení k dani u vybrané distribuční společnosti. Výhodnou podepsaného prohlášení je uplatnění slev v rámci kalendářního měsíce. Většina pracovníků není v jiné v jiné společnosti zaměstnána a vybraná distribuční společnost je jejich jediný zaměstnavatel. Pro účely výpočtu nebude u studentů využita sleva na studenta, neboť studenti tvoří pouze malou část celkového počtu pracovníků pracujících na dohody.

Následující tabulka č. 29 srovnává výpočet průměrné měsíční mzdy pracovníka na DPP s průměrnou měsíční hrubou mzdou 9 900 Kč. Jednotlivé vládní návrhy jsou v tabulce porovnány s původní úpravou výpočtu mezd.

Tabulka 29 Výpočet průměrné měsíční mzdy pracovníka na DPP v Kč s podepsaným Prohlášením k dani a hrubou mzdou 9 900 Kč (zdroj: vlastní zpracování)

	Před zrušením SHM	Návrh 1	Návrh 2	Návrh 3	Schválený návrh
Hrubá mzda	9 900	9 900	9 900	9 900	9 900
Daňový základ	9 900	9 900	9 900	9 900	9 900
Základ daně po zaokrouhlení	9 900	9 900	9 900	9 900	9 900
Daň	1 485	1 485	1 881	1 485	1 485
Slevy na dani:					
– na poplatníka	2 070	2 070	2 070	2 844	2 320
Daň po slevách					
Výsledná záloha na daň	0	0	0	0	0
Čistá mzda	9 900	9 900	9 900	9 900	9 900

Vzhledem k tomu, že je průměrná hrubá měsíční mzda zaměstnance menší jak 10 000 Kč, není ze mzdy zaměstnance odváděno pojistné na sociální zabezpečení ani pojistné na veřejné zdravotní pojištění. Daňový základ ani podle původní úpravy nebyl navyšován o toto pojistné. Základ daně tedy představuje hrubou mzdu zaměstnance v částce 9 900 Kč. Z této částky je vypočtena poplatníkovi 15 % daň. Od základu daně v případě podepsaného prohlášení je odečtena základní sleva na poplatníka v částce 2 070 Kč. Částka vypočtené daně (1 485 Kč) je nižší než výše slevy na dani (2 070 Kč), což znamená, že výsledná daň pracovníka je 0 Kč. Poplatníkovi tedy není ze mzdy stržena žádná zálohová daň a jeho čistá mzda je 9 900 Kč.

U prvního ani ostatních návrhů by nedošlo k výrazné změně ve výpočtu měsíční mzdy pracovníka, neboť výsledná záloha na daň je ve všech výpočtech včetně schváleného návrhu rovna 0. Ze základu daně je u prvního, třetího a schválené varianty vypočtena 15 % daň, přičemž druhý návrh zdaňuje daňový základ 19 % sazbou. Ve výpočtu se mění také výše slevy na poplatníka, u původní úpravy a prvních dvou návrhů je odečtena od daně sleva na poplatníka v částce 2 070 Kč, třetí návrh pracuje se slevou 2 844 Kč a schválený návrh odečítá od daně slevu na poplatníka ve výši 2 320 Kč. Ve všech případech by pracovníci s podepsaným prohlášením dostali vyplaceno 9 900 Kč.

Tabulka č. 30 srovnává jednotlivé vládní návrhy s původní úpravou zahrnující superhrubou mzdu u pracovníků s podepsaným prohlášením a průměrnou měsíční mzdou 13 200 Kč.

Tabulka 30 Výpočet průměrné měsíční mzdy pracovníka na DPP v Kč s podepsaným Prohlášením k dani a hrubou mzdou 13 200 Kč (zdroj: vlastní zpracování)

	Před zrušením SHM	Návrh 1	Návrh 2	Návrh 3	Schválený návrh
Hrubá mzda	13 200	13 200	13 200	13 200	13 200
Odvody zaměstnavatele:					
– zdravotní pojištění (9 %)	1 188	1 188	1 188	1 188	1 188
– sociální pojištění (24,8 %)	3 274	3 274	3 274	3 274	3 274
Daňový základ	17 662	13 200	13 200	13 200	13 200
Základ daně po zaokrouhlení	17 700	13 200	13 200	13 200	13 200
Daň	2 655	1 980	2 508	1 980	1 980
Slevy na dani:					
– na poplatníka	2 070	2 070	2 070	2 844	2 320
Daň po slevách	585	0	438	0	0
Výsledná záloha na daň (-)	-585	0	-438	0	0
Odvody zaměstnance:					
– zdravotní pojištění (4,5 %)	594	594	594	594	594
– sociální pojištění (6,5 %)	858	858	858	858	858
Čistá mzda	11 163	11 748	11 310	11 748	11 748

Vzhledem k tomu, že průměrná měsíční mzda je v tomto případě stanovena na částku 13 200 Kč, je daňový základ podle původní úpravy tvořen tzv. superhrubou mzdou. Ke hrubé mzdě je tedy přičteno pojistné na veřejné zdravotní pojištění a pojistné na sociální zabezpečení hrazené zaměstnavatelem za zaměstnance v celkové výši 4 462 Kč. Daňový základ je roven částce 17 662 Kč. Před výpočtem daně je nutné zaokrouhlit daňový základ na 100 Kč nahoru na 17 700 Kč. Z této částky je podle původní úpravy vypočtena 15 % daň. Vzhledem k tomu, že má pracovník podepsané prohlášení lze vypočtenou daň (2 655 Kč) snížit o slevu na poplatníka (2 070 Kč). Daň snížená o slevu na poplatníka je rovna částce 585 Kč. V tomto případě je ze mzdy zaměstnance odvedena zálohová daň 585 Kč. Čistá mzda zaměstnance je po odečtu zálohy na daň (585 Kč) a pojistného hrazeného zaměstnancem (1 452 Kč) rovna částce 11 163 Kč.

První vládní návrh by výpočet mzdy pracovníka změnil již od začátku, neboť daňový základ by byl roven pouze hrubé mzdě, tedy částce 13 200 Kč. Z této částky by byla vypočtena 15 % daň. Od daně 1 980 Kč by byla odečtena sleva na poplatníka (2 070 Kč). U tohoto návrhu

by poplatníkovi nevznikla záloha daň, neboť daň po slevách je 0 Kč. Poplatník by při schválení tohoto návrhu pobíral v průměru čistou měsíční mzdu ve výši 11 748 Kč. Abychom této částky dosáhly je nutné průměrnou hrubou mzdu snížit o pojistné hrazené zaměstnancem (1 452 Kč).

Druhý návrh rovněž uvažuje se základem daně 13 200 Kč. Z této částky je vypočtena 19 % daň, což odpovídá částce 2 508 Kč. Vypočtenou daň snížíme dále o slevu na poplatníka (2 070 Kč). Výsledná daň po slevách je rovna částce 438 Kč, zaměstnavatel by tedy srazil zaměstnanci ze mzdy zálohu na dani v této výši. Průměrná čistá mzda zaměstnance by byla po odečtu zálohy na daň (438 Kč) a pojištění hrazeného zaměstnancem (1 452 Kč) od hrubé mzdy (13 200 Kč) rovna částce 11 310 Kč. I tento návrh by zaměstnanci zvýšil jeho čistý příjem o 585 Kč srovnáme-li jeho čistou mzdu s čistou mzdou, které dosáhl podle původní úpravy.

Třetí návrh se od prvního liší zvýšenou slevou na poplatníka. Daň před uplatněním slev je rovna částce 1 980 Kč. Díky odečtené slevě na poplatníka (2 844 Kč) by nevznikla poplatníkovi žádná záloha na daň a daň po slevách by byla rovna částce 0 Kč. Odečtením pojistného (1 452 Kč) od průměrné hrubé mzdy (13 200 Kč) je vypočtena čistá měsíční mzda zaměstnance. V případě třetího návrhu by pracovník obdržel odměny za vykonanou práci v částce 11 748 Kč.

U schváleného návrhu je od daně 1980 Kč odečtena sleva na poplatníka v částce 2 320 Kč. Daň po slevách je podle nové úpravy rovna 0, což znamená že pracovníkovi z měsíční mzdy nevznikne záloha na daň. Jeho čistá mzda bude 11 748 Kč, tedy stejná jako u prvního a třetího návrhu.

Vzhledem k tomu, že měsíční mzda přesáhla 10 000 Kč, musí z této mzdy být odvedeno pojištění. U všech návrhů musí zaměstnavatel odvést pojistné, a to 1 188 Kč na veřejné zdravotní pojištění a 3 274 Kč na pojistné sociálního zabezpečení.

Tabulka č. 31 porovnává změny odvodů na dani při různých návrzích, přičemž je vyjádřeno procentuální navýšení čisté mzdy u jednotlivých návrhů.

Tabulka 31 Porovnání výsledků u skupin pracovníků pracujících na DPP s hrubou průměrnou měsíční mzdou 13 200 Kč a podepsaným Prohlášením k dani (zdroj: vlastní zpracování)

	Záloha na daň (-)	Čistá mzda	Navýšení čisté mzdy v %
Před zrušením SHM	-585 Kč	11 163 Kč	
Při návrhu 1	0 Kč	11 748 Kč	+5,24 %

Při návrhu 2	-438 Kč	11 310 Kč	+1,32 %
Při návrhu 3	0 Kč	11 748 Kč	+5,24 %
Při schváleném návrhu	0 Kč	11 748 Kč	+5,24 %

Podle původní úpravy byla zaměstnancům stržena zálohová daň ve výši 585 Kč, přičemž byla pracovníkovi vyplacena čistá měsíční mzda 11 163 Kč. U první a třetího návrhu by pracovníkovi s podepsaným prohlášením nebyla ze mzdy stržena žádná daň a jeho mzda mu v porovnání s původní úpravou vzrostla o 5,24 %. Zaměstnanec by tedy v případě těchto variant dostal vyplaceno 11 748 Kč. U Návrhu č. 2 by poplatníkovi vznikla zálohová daň v částce 438 Kč a jeho čistá měsíční mzdy by byla 11 310 Kč. I v tomto případě při přijetí tohoto návrhu by se pracovníkovi navýšila jeho čistá mzda, ale pouze o 1,32 %.

Schválený návrh stejně jako Návrh č. 1 a 3 přinesl navýšení čisté mzdy o 5,24 %. Zaměstnanec dostal oproti původní úpravě vyplaceno o 585 Kč více.

6.5.2 Pracovníci s nepodepsaným Prohlášením k dani

Pouze 4 pracovníci z celkového počtu 29 nemají u vybrané distribuční společnosti podepsané Prohlášení k dani.

Nepodepsané prohlášení znamená, že zaměstnavatel nemůže pracovníkovi uplatnit žádné slevy (na poplatníka apod) ani daňové zvýhodnění na děti. Hlavním důvodem nepodepsaného prohlášení může být to, že pracovník má jiného hlavního zaměstnavatele, u kterého je zaměstnán na hlavní pracovní poměr a má u něho podepsané Prohlášení k dani. Pracovníkovi tedy ve vybrané distribuční společnosti nemůže být nijak snížena vypočtená daň.

Tabulka č. 32 znázorňuje výpočet měsíční mzdy u pracovníka s průměrným hrubým měsíčním příjmem 9 900 Kč a nepodepsaným Prohlášením k dani. V tabulce jsou porovnány jednotlivé vládní návrhy s původní úpravou výpočtu mzdy.

Tabulka 32 Výpočet průměrné měsíční mzdy pracovníka na DPP v Kč s nepodepsaným Prohlášením k dani a hrubou mzdou 9 900 Kč (zdroj: vlastní zpracování)

	Před zrušením SHM	Návrh 1	Návrh 2	Návrh 3	Schválený návrh
Hrubá mzda	9 900	9 900	9 900	9 900	9 900
Daňový základ	9 900	9 900	9 900	9 900	9 900
Základ daně po zaokrouhlení	9 900	9 900	9 900	9 900	9 900
Daň	1 485	1 485	1 881	1 485	1 485
Výsledná záloha na daň					

(-)	-1 485	-1 485	-1 881	-1 485	-1 485
Čistá mzda	8 415	8 415	8 019	8415	8 415

Hrubá mzda zaměstnance se podle původní úpravy rovná částce 9 900 Kč, neboť daňový základ je navyšován o pojistné hrazené zaměstnavatelem až případě hrubé mzdy nad 10 000 Kč. Ze základu daně je vypočtena 15 % daň. Vypočtenou daň nelze jinak upravit, protože pracovník nepodepsal Prohlášení k dani. Ze mzdy zaměstnance je podle původní úpravy sražena a odvedena zálohová daň ve výši 1 485 Kč. Průměrná čistá mzda zaměstnance je po odečtu zálohy na daň (1 485 Kč) rovna částce 8 415 Kč.

První návrh se od původního výpočtu nijak neliší, neboť kvůli nepodepsanému prohlášení nelze uplatnit žádnou slevu na dani. U prvního návrhu by poplatníkovi vyšla stejná daň (a to srážková) a dostal by vyplacenou čistou mzdu ve stejné výši a to 8 415 Kč.

Vzhledem k tomu, že druhý návrh uvažuje o vyšší daňové sazbě a to 19 %, je vypočtená daň oproti prvnímu návrhu vyšší. Výsledná záloha na daň je rovna částce 1 881 Kč. Odečeteme-li hrubé mzdy 9 900 Kč srážkovou daň ve výši 1 881 Kč, pracovník by v průměru dostal vyplacenou čistou mzdu ve výši 8 019 Kč. Díky zvýšené daňové sazbě by čistá mzda pracovníka byla nižší než jeho čistá mzda podle původní úpravy.

Návrh č. 3 i schválená varianta návrhu pracuje s daňovou sazbou 15 %, což znamená že v obou případech bude zaměstnanci stržena srážková daň v částce 1 485 Kč a jeho čistá mzda bude 8 415 Kč.

Následující tabulka č. 33 porovnává jednotlivé návrhy výpočtu mzdy pracovníka s průměrnou měsíční mzdou 13 200 Kč a nepodepsaným Prohlášením k dani.

Tabulka 33 Výpočet průměrné měsíční mzdy pracovníka na DPP v Kč s nepodepsaným Prohlášením k dani a hrubou mzdou 13 200 Kč (zdroj: vlastní zpracování)

	Před zrušením SHM	Návrh 1	Návrh 2	Návrh 3	Schválený návrh
Hrubá mzda	13 200	13 200	13 200	13 200	13 200
Odvody zaměstnavatele:					
– zdravotní pojištění (9 %)	1 188	1 188	1 188	1 188	1 188
– sociální pojištění (24,8 %)	3 274	3 274	3 274	3 274	3 274
Daňový základ	17 662	13 200	13 200	13 200	13 200
Základ daně po zaokrouhlení	17 700	13 200	13 200	13 200	13 200
Daň	2 655	1 980	2 508	1 980	1 980
Výsledná záloha na daň (-)	-2 655	-1 980	-2 508	-1 980	-1 980

Odvody zaměstnance:					
– zdravotní pojištění (4,5 %)	594	594	594	594	594
– sociální pojištění (6,5 %)	858	858	858	858	858
Čistá mzda	9 093	9 786	9 240	9 768	9 768

Podle původní úpravy byl základ daně u zaměstnance (s průměrnou hrubou mzdou 13 200 Kč) roven částce 17 700 Kč. Z této částky byla vypočtena daň 15 %. Výslednou daň 2 655 Kč nelze nijak upravit. Průměrná čistá mzda zaměstnance po odečtu pojistného hrazeného zaměstnancem (1 452 Kč) a zálohy na daň (2 655 Kč) je 9 093 Kč.

První návrh by vycházel ze základu daně 13 200 Kč, tedy z průměrné hrubé mzdy zaměstnance. Z daňového základu je vypočtena 15 %, což odpovídá částce 1 980 Kč, přičemž tato částka představuje již konečnou zálohu na daň. Průměrná čistá měsíční mzda zaměstnance je vypočtena jako průměrná hrubá mzda pracovníka (13 200 Kč) minus pojistné (1 452 Kč), minus záloha na daň (1 980 Kč). Pracovník by tedy podle prvního vládního návrhu dostal vyplacenou čistou měsíční mzdu 9 768 Kč.

Druhý návrh představuje pouze změnu v daňové sazbě. Vypočtená daň ze základu daně 13 200 Kč představuje částku 2 508 Kč. Ani v tomto případě nelze vypočtenou daň nijak upravit. Průměrná čistá měsíční mzda pracovníka by v případě schválení druhého vládního návrhu představovala částku 9 240 Kč. Pracovníci by si tedy oproti původnímu návrhu přilepšili v průměru o 147 Kč.

Třetí i schválný návrh je ve výpočtu mzdy opět totožný, neboť kvůli nepodepsanému prohlášení nemůžeme uplatnit pracovníkovi žádné slevy na dani ani daňové zvýhodnění na děti. Odvod na dani představuje částku 1 980 Kč, přičemž pracovník dostane od zaměstnavatele vyplaceno 9 768 Kč.

Tabulka č. 34 porovnává výsledky jednotlivých návrhů a zobrazuje procentuální navýšení čisté mzdy ve srovnání s původní úpravou.

Tabulka 34 Porovnání výsledků u skupin pracovníků pracujících na DPP s hrubou průměrnou měsíční mzdou 13 200 Kč a nepodepsaným Prohlášením k dani (zdroj: vlastní zpracování)

	Záloha na daň (-)	Čistá mzda	Navýšení čisté mzdy v %
Před zrušením SHM	-2 655 Kč	9 093 Kč	
Při návrhu 1	-1 980 Kč	9 768 Kč	+7,24 %
Při návrhu 2	-2 508 Kč	9 240 Kč	+1,62 %
Při návrhu 3	-1 980 Kč	9 768 Kč	+7,24 %

Při schváleném návrhu	-1 980 Kč	9 768 Kč	+7,24 %
-----------------------	-----------	----------	---------

Podle původního návrhu dostali pracovníci pracující na dohodu o provedení práce s nepodepsaným Prohlášením k dani vyplacenou měsíční odměnu v částce 9 093 Kč a jejich měsíční záloha na daň jim byla stržena v částce 2 655 Kč.

Návrh č. 1, 3 a schválený návrh navyšuje pracovníkům mzdu oproti původní úpravě o 7,24 %, což znamená, že si pracovníci polepší o 675 Kč. Jejich čistá mzda bude vyplacena v částce 9 768 Kč a bude mu ze mzdy odvedena záloha na daň v částce 1 980 Kč.

Druhý návrh se jeví pro pracovníky jako méně výhodný, neboť jejich mzda by oproti původní úpravě vzrostla jen nepatrně a to 1,62 %. Pracovníci s nepodepsaným prohlášením by tedy dostali vyplaceno (ve srovnání s původní úpravou) pouze o 147 Kč více, což by odpovídalo měsíční mzdě 9 240 Kč. Zároveň by jim byla odvedena záloha na daň v částce 2 508 Kč.

7 VYHODNOCENÍ VLÁDNÍCH NÁVRHŮ NA ZRUŠENÍ SHM

Jak již bylo zmíněno, schválený návrh, který vešel v platnost od 1. ledna 2021, byl kombinací jednotlivých vládních návrhů. Výsledný návrh vychází při výpočtu zaměstnance z jeho hrubé mzdy, která již pro účely stanovení základu daně není navyšovaná o pojistné hrazené zaměstnavatelem. Schválený návrh zdaňuje příjmy poplatníka 15 % a 23 %, přičemž od daně je nově při podepsaném prohlášení odečtena sleva na poplatníka ve výši 2 320 Kč. Schválený návrh v porovnání s ostatními návrhy přináší druhou nejvyšší úsporu, která se projeví ve vyšší čisté mzdě zaměstnance.

Nejvýhodnější návrh pro zaměstnance pracující na HPP představuje návrh č. 3, který by při porovnání čisté mzdy vypočtené podle původní úpravy přinesl zaměstnancům nejvyšší navýšení mzdy. Následující tabulka č. 35 porovnává jednotlivé návrhy s původní úpravou, přičemž je u jednotlivých skupin zaměstnanců vyjádřeno navýšení čisté mzdy v Kč a v %.

Tabulka 35 Navýšení čisté průměrné mzdy zaměstnanců zaměstnaných na HPP (zdroj: vlastní zpracování)

	Zaměstnanci uplatňující pouze základní slevu		Zaměstnanci uplatňující základní slevu na poplatníka + slevu na invaliditu		Zaměstnanci uplatňující základní slevu na poplatníka + daňové zvýhodnění na 1 dítě		Zaměstnanci uplatňující základní slevu na poplatníka + daňové zvýhodnění na 2 děti		Zaměstnanci uplatňující základní slevu na poplatníka + daňové zvýhodnění na 3 děti	
	v %	V Kč	v %	v Kč	v %	v Kč	v %	v Kč	v %	v Kč
Návrh 1	+6,66	+1 395	+6,59	+1 395	+6,28	+1 395	+6,02	+1 395	+5,40	+1 395
Návrh 2	+1,43	+299	+1,41	+299	+1,35	+299	+1,25	+299	+1,16	+299
Návrh 3	+10,35	+2 169	+10,25	+2 169	+9,75	+2 169	+9,10	+2 169	+8,39	+2 169
Schválený návrh	+7,85	+1 645	+7,77	+1 645	+7,40	+1 645	+6,90	+1 645	+6,36	+1 645

Návrh č. 3 zvýšil ve srovnání s čistou mzdou vypočtenou dle původní úpravy zaměstnancům se slevou na poplatníka mzdu o 10,35 %. Zaměstnancům se sníženou pracovní schopností vzrostla čistá mzda v průměru o 10,25 %. U zaměstnanců se zvýhodněním na jedno dítě se zvýšila mzda o 9,75 %, se dvěma dětmi o 9,10 % a při uplatnění daňového zvýhodnění na tři děti o 8,39 %.

Schválený návrh navyšuje zaměstnanci se základní slevou na poplatníka čistou mzdu o 7,85 %. Zaměstnanci se slevou na poplatníka a invaliditu 1. stupně je navýšena mzda o 7,77 %.

U poplatníků se zvýhodněním na jedno dítě je čistá mzda navýšena o 7,40 %, u poplatníků se dvěma dětmi je čistá mzda v průměru navýšena o 6,90 % a zaměstnanci se třemi dětmi si v průměru přilepší o 6,36 %.

U dohod konaných mimo hlavní pracovní poměr při hrubé mzdě 9 900 Kč nestala žádná změna, neboť při výpočtu mzdy byl základ daně roven hrubé mzdě a nebyl navyšován o pojistné, stejně jako tomu bylo doposud.

Při hrubé mzdě nad 10 000 Kč je podle nového schváleného návrhu navýšena zaměstnanci čistá mzda. Tabulka č. 36 porovnává zvýšení čistého příjmu u pracovníka s podepsaným a nepodepsaným prohlášením při průměrné hrubé mzdě 13 200 Kč.

Tabulka 36 Navýšení čisté průměrné mzdy pracovníků zaměstnaných na DPP (zdroj: vlastní zpracování)

DPP	HM = 9 900 podepsané prohlášení		HM = 13 200 podepsané prohlášení		HM = 9 900 nepodepsané prohlášení		HM = 13 200 nepodepsané prohlášení	
	v %	V Kč	v %	v Kč	v %	v Kč	v %	v Kč
Návrh 1	–	–	+5,24	+585	–	–	+7,24	+675
Návrh 2	–	–	+1,32	+147	-4,71	-396	+1,62	+147
Návrh 3	–	–	+5,24	+585	–	–	+7,24	+675
Schválený návrh	–	–	+5,24	+585	–	–	+7,24	+675

U pracovníků na DPP nelze konstatovat, že nejvýhodnější by byl třetí návrh, neboť v tomto případě by zaměstnanci dostali vyplacenou stejnou částku, jako v případě prvního návrhu i nového návrhu, který byl schválen.

Schválení návrhu přineslo pracovníkům s hrubou mzdou 13 200 Kč a podepsaným prohlášením navýšení čisté mzdy o 5,24 %. Pracovníkům s nepodepsaným prohlášením byla při průměrné hrubé mzdě 13 200 Kč mzda navýšena o 7,24 %. Oproti původní úpravě jejich čistá mzda vzrostla o 675 Kč při nepodepsaném prohlášení k dani. Při podepsaném prohlášení došlo k navýšení čisté mzdy o 585 Kč.

ZÁVĚR

Jednotlivé návrhy si kladly za cíl snížit daňové zatížení na poplatníka a zvýšit tak jeho disponibilní příjmy. Zvýšení disponibilního příjmu má vést k podpoře domácností, přičemž stát očekává, že lidé budou více utrácet a podpoří tak v současné pandemické době ekonomiku.

Jak je patrné z výsledků práce, schválený návrh, který byl odsouhlasen a vešel v platnost 1. ledna 2021 přinesl zaměstnancům druhý největší přínos v porovnání s ostatními návrhy. Tento návrh zdaňuje příjem poplatníka progresivní sazbou daně 15 % a 23 % při zvýšené slevě na poplatníka v částce 2 320 Kč.

Nejvýhodnější by byl pro zaměstnance třetí vládní návrh, který zdanil hrubou mzdu poplatníka sazbou daně 15 % a počítal by se slevou na poplatníka 2 844 Kč. Při schválení tohoto návrhu by čistá mzda zaměstnanců vzrostla nejvíce.

Z hlediska příjmů do státního rozpočtu by byl nejpřínosnější druhý návrh, který uvažoval o progresivní daňové sazbě 19 % a 23 % při zachované slevě na poplatníka 2 070 Kč. Zaměstnancům by byla čistá mzda nepatrně navýšena, přičemž by na dani bylo odvedeno více než při schváleném návrhu.

Oproti tomu zaměstnavatelů se dotklo zrušení superhrubé mzdy jen mírně, neboť sazby pojistného hrazeného za zaměstnance se nijak nezměnily. Zaměstnavatelé tedy odvádí ze mzdy zaměstnance stejné částky pojistného jako před zrušením superhrubé mzdy. Je nutné však podotknout, že vzhledem k tomu, že došlo k výrazné změně ve výpočtu mezd, bylo nutné, aby zaměstnavatelé investovali do nových softwarů pro výpočet mezd zaměstnanců.

Zrušení superhrubé mzdy vyvolalo pozitivní reakce mezi zaměstnanci, je však nutné si ale uvědomit, že vzhledem k vysokému schodku státního rozpočtu budou muset být daně v budoucnu navýšeny, aby bylo možné doplnit chybějící finance ve veřejných rozpočtech.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

- BĚHOUNEK, Pavel, 2021. *Daňové zákony: v úplném znění k ... s přehledy a komentáři změn včetně daňového balíčku k ..* Olomouc: ANAG, 368 s. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-302-8.
- DUŠEK, Jiří, 2020. *Daně z příjmů ...: přehledy, daňové a účetní tabulky*. Třicáté vydání. Praha: Grada, 208 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-1048-3.
- HJI PANAYI, Christiana. *European Union corporate tax law*. Cambridge, UK: Cambridge University Press, 2013, 413 s. ISBN 978-110-7018-990.
- HŮRKA, Petr, 2012. *Pracovní právo v bodech s příklady*. 3., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 143 s. ISBN 978-80-7357-846-6.
- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2018, 269 s. ISBN 978-80-7598-165-3. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2018, 269 s. ISBN 978-80-7598-165-3.
- KUČEROVÁ, Dagmar, 2021. *Lexikon mzdového účetnictví pro rok 2021*. Deváté vydání. 104 s. ISBN 978-80-905712-7-3.
- NEŠČÁKOVÁ, Libuše, 2013. *Jak skončit pracovní poměr: z pohledu zaměstnavatele a zaměstnance*. Praha: Grada, 176 s. Právo pro praxi. ISBN 978-80-247-4038-6.
- PELECH, Petr et al., 2020. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce ...* 28. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 431 s. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-255-7.
- RINDOVÁ, Iva a Jana ROHLÍKOVÁ, 2021. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2021*. 29. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 464 s. ISBN 978-80-7554-307-3.
- VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Hana ZÍDKOVÁ, 2020. *Daňový systém ČR 2020*. Daňový systém ČR 2020. Praha: Wolters Kluwer, 408 s. ISBN 978-80-7598-887-4.
- VYBÍHAL, Václav, a kolektiv 2020. *Mzdové účetnictví 2020*. Dvacáté třetí. Praha: Grada, 472 s. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-1474-0.

SEZNAM INTERNETOVÝCH ZDROJŮ

BÍLY, Radek, 2021. Slevy na dani a odčitatelné položky v roce 2020 a 2021. *Portal.pohoda.cz* [online]. NEZNÁMÉ: STORMWARE s.r.o [cit. 2021-3-12]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/slevy-na-dani-a-odcitatelne-polozky-v-roce-2020-a/>

BUREŠ, Michal, 2021. Jak ovlivní vaši mzdu růst slevy na dani na poplatníka? *Finance.cz* [online]. NEZNÁMÉ: Finance.cz [cit. 2021-3-12]. Dostupné z: <https://www.finance.cz/535436-rust-slevy-na-dani-na-poplatnika-2021-2022/#Da%C5%88ov%C3%A1%20sleva%20na%20poplatn%C3%ADka%203>

DĚRGEL, Martin, 2016. Naturální mzda versus nepeněžní benefit. *Portal.pohoda.cz* [online]. NEZNÁMÉ: STORMWARE s.r.o [cit. 2021-04-08]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/naturalni-mzda-versus-nepenezni-benefit/>

DPP a DPČ - dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr, 2021. *Finance.cz* [online]. NEZNÁMÉ: NEZNÁMÉ [cit. 2021-04-05]. Dostupné z: <https://www.finance.cz/dane-a-mzda/mzda/vse-o-mzdach/dohody/>

HASS KUBÁTOVÁ, Alena, 2021. Dohoda o provedení práce a o pracovní činnosti. *Portal.pohoda.cz* [online]. NEZNÁMÉ: NEZNÁMÉ [cit. 2021-04-04]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/mzdy-a-prace/dohody-o-provedeni-prace-a-pracovni-cinnosti-v-roc/>

HUNAL, Tomáš, 2021. Dočasné zvýšení maximálního limitu pro uplatnění darů jako odčitatelné položky ze základu daně. *Blog.pwc.cz* [online]. NEZNÁMÉ: NEZNÁMÉ [cit. 2021-03-31]. Dostupné z:

https://blog.pwc.cz/pwc_ceska_republika_news/2021/01/do%C4%8Dasn%C3%A9zv%C3%BD%C5%A1en%C3%AD-maxim%C3%A1ln%C3%ADho-limitu-prouplatn%C4%9Bn%C3%AD-dar%C5%AF-jako-od%C4%8Ditateln%C3%A9-polo%C5%BEky-ze-z%C3%A1kladu-dan%C4%9B.html

2021. Jak postupuje zaměstnavatel. *Cssz.cz* [online]. Česko: Česká správa sociální zabezpečení [cit. 2021-5-20]. Dostupné z: cssz.cz/web/cz/jak-postupuje-zamestnavatel

Pozměňovací návrh zákona, kterým se mění některé zákony v oblasti daní. In: *Poslanecká sněmovna Parlamentu ČR*. [online]. 2020 [cit. 2021-04-05]. Dostupné z: <https://www.psp.cz/sqw/text/orig2.sqw?idd=9327&pdf=1>

Přehled o vývoji částek minimální mzdy: Vývoj minimální mzdy od jejího zavedení v roce 1991, 2020. *Mpvs.cz* [online]. Česko: © Ministerstvo práce a sociálních věcí [cit. 2021-04-06]. Dostupné z: <https://www.mpsv.cz/prehled-o-vyvoji-castek-minimalni-mzdy>

VONKA, Mojmir 1a, 2020. Druh práce. *Portal.pohoda.cz* [online]. NEZNÁMÉ: STORMWARE s.r.o [cit. 2021-03-11]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/zakon-a-pravo/pracovni-pravo/druh-prace/>

VONKA, Mojmir 1b, 2020. Místo výkonu práce. *Portal.pohoda.cz* [online]. NEZNÁMÉ: STORMWARE s.r.o, 2012 [cit. 2021-03-11]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/zakon-a-pravo/pracovni-pravo/misto-vykonu-prace/>

W.FETTER, Richard, 2010. *Odstoupit od smlouvy může jen zaměstnavatel, vy ne* [online]. *Měštec.cz*, 2010(1) [cit. 2021-03-11]. ISSN 1213-4414. Dostupné z: <https://www.mesec.cz/clanky/odstoupit-od-smlouvy-muze-jen-zamestnavatel-vy-ne/>

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

DP	Daňové přiznání
DPČ	Dohoda o pracovní činnosti
DPP	Dohoda o provedení práce
FKSP	Fond kultury sociálních potřeb
OZP	Osoby zdravotně postižené
PM	Průměrná mzda
PV	Průměrný výdělek
RZ	Roční zúčtování
SHM	Superhrubá mzda
ZD	Základ daně
ZDP	Zákon o dani z příjmu
ZP	Zákoník práce
VZ	Vyměřovací základ

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Vývoj minimální mzdy v letech 2017–2021 (zdroj: Přehled o vývoji částek minimální mzdy, 2020).....	13
Tabulka 2 Vývoj zaručené mzdy v roce 2020 a 2021 (zdroj: Kučerová, 2021, s. 26)	14
Tabulka 3 Vývoj průměrné mzdy v letech 2017–2021 (zdroj: Dušek, 2020, s. 28, vlastní zpracování).....	14
Tabulka 4 Výše odstupného v závislosti na délce pracovního poměru (zdroj: Hůrka, 2012, s. 51).....	20
Tabulka 5 Dohoda o provedení práce v roce 2021 – odměna do 10 000 Kč (zdroj: Hass Kubátová, 2021; vlastní zpracování)	23
Tabulka 6 Dohoda o provedení práce v roce 2021 – odměna od 10 001 Kč Kč (zdroj: Hass Kubátová, 2021; vlastní zpracování)	23
Tabulka 7 Dohoda o provedení činnosti v roce 2021– nepodepsané Prohlášení k dani (zdroj: Kučerová, 2021, s. 68; vlastní zpracování).....	24
Tabulka 8 Dopady zrušení superhrubé mzdy na veřejné rozpočty v mld. Kč (zdroj: Poslanecká sněmovna parlamentu ČR, 2020).....	28
Tabulka 9 Schéma výpočtu měsíční zálohy z roku 2020 (zdroj: Vančurová, Láchová a Zídková, 2020, s. 246, vlastní zpracování).....	28
Tabulka 10 Schéma výpočtu měsíční zálohy v roce 2021 (zdroj: Rindová a Rohlíková, 2021, s. 90; vlastní zpracování)	29
Tabulka 11 Výpočet mzdy se srážkové daní (Rindová a Rohlíková, s. 96; vlastní zpracování)	30
Tabulka 12 Porovnání výše slev v roce 2020 a 2021 (zdroj: Bílý, 2021, vlastní zpracování)	31
Tabulka 13 Daňové zvýhodnění na děti 2021 (zdroj: vlastní zpracování)	33
Tabulka 14 Sazby pojistného na sociální zabezpečení (zdroj: vlastní zpracování)	37
Tabulka 15 Sazby pojistného na zdravotní pojištění (zdroj: vlastní zpracování).....	38
Tabulka 16 Vývoj počtu zaměstnanců v letech 2016–2020 (zdroj: vlastní zpracování).....	40
Tabulka 17 Výše hrubé mzdy z roku 2020 v závislosti na pracovní pozici a počet zaměstnanců (zdroj: vlastní zpracování).....	41
Tabulka 18 Rozdělení zaměstnanců do skupin (zdroj: vlastní zpracování).....	42
Tabulka 19 Výpočet průměrné měsíční mzdy zaměstnance v Kč se základní slevou na poplatníka (zdroj: vlastní zpracování)	44
Tabulka 20 Porovnání výsledků u skupiny 1 (zdroj: vlastní zpracování).....	46
Tabulka 21 Výpočet průměrné měsíční mzdy zaměstnance v Kč zahrnující slevu na poplatníka a slevu na invaliditu 1. stupně (zdroj: vlastní zpracování).....	48
Tabulka 22 Porovnání výsledků u zaměstnanců druhé skupiny se slevou na invaliditu 1. stupně (zdroj: vlastní zpracování).....	49

Tabulka 23 Výpočet průměrné měsíční mzdy zaměstnance v Kč se základní slevou na dani a daňovým zvýhodněním na jedno dítě (zdroj: vlastní zpracování)	50
Tabulka 24 Porovnání výsledků u skupiny 2 u poplatníka s daňovým zvýhodněním na jedno dítě (zdroj: vlastní zpracování)	52
Tabulka 25 Výpočet průměrné měsíční mzdy zaměstnance v Kč se základní slevou na dani a daňovým zvýhodněním na dvě děti (zdroj: vlastní zpracování)	53
Tabulka 26 Porovnání výsledků u skupiny 2 u poplatníka s daňovým zvýhodněním na jedno dítě (zdroj: vlastní zpracování)	55
Tabulka 27 Výpočet průměrné měsíční mzdy zaměstnance v Kč se základní slevou na dani a daňovým zvýhodněním na tři děti (zdroj: vlastní zpracování)	56
Tabulka 28 Porovnání výsledků u skupiny 2 u poplatníka s daňovým zvýhodněním na tři děti (zdroj: vlastní zpracování)	58
Tabulka 29 Výpočet průměrné měsíční mzdy pracovníka na DPP v Kč s podepsaným Prohlášením k dani a hrubou mzdou 9 900 Kč (zdroj: vlastní zpracování).....	60
Tabulka 30 Výpočet průměrné měsíční mzdy pracovníka na DPP v Kč s podepsaným Prohlášením k dani a hrubou mzdou 13 200 Kč (zdroj: vlastní zpracování).....	61
Tabulka 31 Porovnání výsledků u skupin pracovníků pracujících na DPP s hrubou průměrnou měsíční mzdou 13 200 Kč a podepsaným Prohlášením k dani (zdroj: vlastní zpracování).....	62
Tabulka 32 Výpočet průměrné měsíční mzdy pracovníka na DPP v Kč s nepodepsaným Prohlášením k dani a hrubou mzdou 9 900 Kč (zdroj: vlastní zpracování).....	63
Tabulka 33 Výpočet průměrné měsíční mzdy pracovníka na DPP v Kč s nepodepsaným Prohlášením k dani a hrubou mzdou 13 200 Kč (zdroj: vlastní zpracování).....	64
Tabulka 34 Porovnání výsledků u skupin pracovníků pracujících na DPP s hrubou průměrnou měsíční mzdou 13 200 Kč a nepodepsaným Prohlášením k dani (zdroj: vlastní zpracování).....	65
Tabulka 35 Navýšení čisté průměrné mzdy zaměstnanců zaměstnaných na HPP (zdroj: vlastní zpracování).....	67
Tabulka 36 Navýšení čisté průměrné mzdy pracovníků zaměstnaných na DPP (zdroj: vlastní zpracování).....	68