

ZDANĚNÍ PRACOVNÍCH SMLUV, DOHODY O PRACECH KONANÝCH MIMO PRACOVNÍ POMĚR A AUTORSKÝCH HONORÁŘŮ

Všechny níže zmíněné smlouvy představují z hlediska daně z příjmu vlastně buď tzv. příjem ze závislé činnosti (§ 6 zákona o daních z příjmů, z. č. 586/1992 Sb.), tj. pracovní smlouva, dohody o pracech konaných mimo pracovní poměr a příjmy ze samostatné činnosti v případě autorských honorářů.

Závislou činnost lze vykonávat v různém rozsahu a zaměstnavatel i zaměstnanec mají v rámci těchto vztahů rozdílné povinnosti.

1. Pracovní poměr = pracovní smlouva

Pracovní poměr je pracovně právní vztah mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem na základě pracovní smlouvy. Uzavírá se zejména tehdy, jde-li o dlouhodobou činnost.

Co by měla obsahovat pracovní smlouva?

1. Název a sídlo zaměstnavatele
2. Osobní údaje zaměstnance
3. Druh práce
4. Místo výkonu práce
5. Den nástupu do zaměstnání

Dále je dobré, aby zaměstnavatel písemně informoval o:

1. Délce dovolené a způsobu jejího stanovení
2. Výpovědních dobách
3. Týdenní pracovní době a jejím rozvržení
4. Mzdě, termínu a způsobu jejího vyplácení
5. Kolektivních smlouvách

Při výpočtu čisté měsíční mzdy se setkáme s několika termíny, které je třeba vysvětlit.

Hrubá mzda (HM)

Součet veškerých položek, které připadají zaměstnanci za práci odvedenou v příslušném kalendářním měsíci. Skládá se ze základní mzdy, příplatků, odměn, náhrad mzdy (dovolená, svátek) a dalších plnění.

Zdravotní pojištění (ZPZ)

Zdravotní pojištění, které za zaměstnance odvádí zaměstnavatel (9 % z HM). Pojistné se zaokrouhlí na celé koruny směrem nahoru.

Sociální pojištění (SPZ)

Sociální pojištění, které za zaměstnance odvádí zaměstnavatel (25 % z HM). Pojistné se zaokrouhlí na celé koruny směrem nahoru.

Superhrubá mzda

Tento pojem v zákoně nenajdeme, ale je to vlastně hrubá mzda zvýšená o částku odpovídající pojistnému na sociální a zdravotní pojištění placenou zaměstnavatelem za své zaměstnance.

Sazba daně z příjmů

Pro rok 2016 je sazba daně 15 %.

Záloha na daň z příjmů

Vypočteme ji jako sazba daně krát superhrubá mzda.

Slevy na dani

Jedna dvanáctina ročních slev na dani, které lze uplatňovat měsíčně.

Daňové zvýhodnění

Jedna dvanáctina ročních hodnot.

Sociální pojištění (SP)

Sociální pojištění, které platí zaměstnanec ze své mzdy (6,5 % z HM). Pojistné se zaokrouhlí na celé koruny směrem nahoru.

Zdravotní pojištění (ZP)

Zdravotní pojištění, které platí zaměstnanec ze své mzdy (4,5 % z HM). Pojistné se zaokrouhlí na celé koruny směrem nahoru.

Záloha na daň

Prohlášení k dani

(1) Pokud zaměstnanec **nepodepsal Prohlášení k dani**

- se odvádí záloha na daň – bez možnosti uplatnění slev na dani.

Bude použita sazba 15 % a **nepřihlíží se k měsíčním slevám** na dani ani daňovému zvýhodnění na dítě.

(2) Pokud zaměstnanec **podepsal Prohlášení k dani**, odvádí se záloha na daň.

I v tomto případě se použije sazba 15 %, **přihlíží se ke slevám** na dani a daňovému zvýhodnění na dítě.

| Výše odměny | Srážková daň 15% | Zálohová daň 15% | Podepsané Prohlášení poplatníka k dani | Sociální pojištění | Zdravotní pojištění |
|-------------|------------------|------------------|--|--------------------|---------------------|
| libovolná | NE | ANO | NE = bez možnosti uplatnit slevy na dani | ANO | ANO |
| libovolná | NE | ANO | ANO = snížená záloha o slevy | ANO | ANO |

Výjimka je zaměstnání malého rozsahu, kde do 2.500 Kč zaměstnanec neplatí zdravotní a sociální pojištění!

Slevy na dani a daňová zvýhodnění

O co přichází zaměstnanec, který nepodepsal prohlášení k dani, je vidět v následující tabulce.

| Roční slevy na dani | |
|---|-------------------------------------|
| Sleva na dani | Výše slevy/rok |
| Na poplatníka | 24 840 Kč |
| Na poplatníka – starobního důchodce | 24 840 Kč |
| Na 1. dítě Na 2. dítě Na 3. dítě a další | 13 404 Kč 19 404 Kč 24 204 Kč |
| Na 1. dítě – držitele průkazu ZTP/P Na 2. dítě – držitele průkazu ZTP/P Na 3. dítě – držitele průkazu ZTP/P | 26 808 Kč 38 808 Kč 48 808 Kč |
| Na vyživovanou manželku/manžela | 24 840 Kč* |
| Na vyživovanou manželku/manžela – držitele průkazu ZTP/P | 49 680,00 Kč |
| Invalidita I. a II. stupně | 2 520 Kč |
| Invalidita III. stupně | 5 040 Kč |
| Držitel průkazu ZTP/P (i bez důchodu) | 16 140 Kč |
| Student | 4 020 Kč |
| Školovné (lze uplatnit až v DAP nebo ročním zúčtování) | až 11 000 Kč |
| Výdaje na pořízení a provoz EET (u podnikajících FO) | 5 000 Kč |

Výpočet čisté měsíční mzdy:

1. Musíme znát údaj o HRUBÉ MZDĚ (HM), tj. mzda sjednaná v pracovní smlouvě nebo je uveřejněna v mzdových tabulkách zaměstnavatele,
2. z hrubé mzdy vypočítáme 34%, které představují povinné odvody zaměstnavatele na sociální (25%) a zdravotní pojištění (9%) za zaměstnance (SPZ, ZPZ),
3. součtem hrubé mzdy a povinných odvodů za zaměstnavatele (oněch 34%) získáme SUPERHRUBOU MZDU (SHM),
4. SUPERHRUBÁ MZDA = ZÁKLAD DANĚ
5. vypočítáme daň = 15% ze základu daně,
6. daň snížíme o slevy na dani (1/12 ročních slev na dani) a případné zvýhodnění na děti (máme-li děti),
7. z hrubé mzdy vypočítáme sociální SP (6,5% z hrubé mzdy) a zdravotní pojištění ZP (4,5% z hrubé mzdy), které odvede zaměstnanec ze své mzdy,
8. Čistou mzdu vypočítáme tak, že od hrubé mzdy odečteme vypočítanou daň, sociální a zdravotní pojištění, které platí z hrubé mzdy zaměstnanec.

Postup výpočtu můžeme znázornit i zjednodušeně, a to:

$$\text{ČISTÁ MZDA} = \text{HM} - \text{DAŇ} - \text{SP} - \text{ZP}$$

2. Dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr

Práce „na dohodu“ (ať už jde o DPČ či DPP) má mnohem volnější charakter než práce v pracovním poměru.

a) dohoda o pracovní činnosti (DPČ)

Dohodu o pracovní činnosti je možné uzavřít na práci, jejíž rozsah **nepřekračuje v průměru polovinu stanovené týdenní pracovní doby** (posuzováno za celou dobu platnosti Dohody, nejdéle však za 52 týdnů).

Dohoda o pracovní činnosti musí být písemná a má následující náležitosti:

- Sjednané práce,
- sjednaný rozsah pracovní doby,
- dobu, na kterou se dohoda uzavírá (doba určitá nebo doba neurčitá).

Daň z příjmu

Od 1.1.2014 platí, že odměny z Dohody o pracovní činnosti se zdaňují stejně jako příjmy z pracovního poměru. To znamená, že z **odměny** v jakékoliv výši odvede zaměstnavatel **15 % zálohu** daně z příjmů. **Jestliže** zaměstnanec **podepíše** na dotyčný měsíc **Prohlášení poplatníka k dani, sníží zálohu o daňová zvýhodnění**, tj. slevy na dani.

Po konci roku vydá zaměstnavatel zaměstnanci na požádání **Potvrzení o příjmu** a zaměstnanec zahrne tyto příjmy do svého daňového přiznání nebo do zúčtování daně ze mzdy (**pokud má zaměstnanec v jednom měsíci dva nebo více příjmů zdaněné zálohovou daní, daňové přiznání podat musí**).

Zdravotní pojištění

Zdravotní pojištění se **odvádí až z odměny od 2.500,- Kč za měsíc** (plátcem pojistného není osoba činná na základě dohody o pracovní činnosti, která v kalendářním měsíci nedosáhla započítatelného příjmu.). Z odměny do 2499 Kč za měsíc zaměstnanec ani zaměstnavatel pojištění neplatí, to je výhoda oproti pracovnímu poměru. Jestliže zaměstnanec **nemá** v konkrétním měsíci **žádný jiný příjem**, ze kterého by bylo odváděno zdravotní pojištění, a ani za něj neplatí zdravotní pojištění stát, musí se **přihlásit do 8 dnů zdravotní pojišťovně** jako osoba bez zdanitelných příjmů a platit pojistné.

Sociální pojištění

Abychom nemuseli odvádět z odměny sociální pojištění, musí být dohoda sepsána jako tzv. zaměstnání malého rozsahu. Z dohody musí být zřejmé, že měsíční odměna buď nedosáhne **2.500,- Kč**, nebo vyšší odměny nelze předem stanovit (například "počet hodin podle potřeby", "sazba odměny podle druhu vykonané činnosti"). Pokud je dohoda sepsána na měsíční odměnu 2.500,- Kč nebo vyšší a zaměstnanec této odměny z nějakého důvodu nedosáhne, tak se odvádí pojištění i z odměny nižší, třeba z tisícovky. Máme-li u stejného zaměstnavatele více zaměstnání malého rozsahu, tak se pro účely sociálního pojištění příjmy z těchto zaměstnání sčítají, a když v součtu dosáhnou 2.500,- Kč měsíčně, tak se z každé z nich odvede pojistné (platí od roku 2014).

| Výše odměny | Srážková daň 15% | Zálohová daň 15% | Podepsané Prohlášení poplatníka k dani | Sociální pojištění | Zdravotní pojištění |
|--------------|------------------|------------------|--|--------------------|---------------------|
| do 2 500 Kč | NE | ANO | ANO = snížená záloha o slevy | NE | NE |
| nad 2 500 Kč | NE | ANO | ANO = snížená záloha o slevy | ANO | ANO |

b) dohoda o provedení práce

Od ledna 2014 platí, že pokud **má** zaměstnanec **nízké příjmy**, může z odměn na Dohodu o provedení práce **získat zpět sraženou 15% daň z příjmu** (pomocí daňového přiznání po konci roku).

Nebo může využít toho, že od roku 2014 **nemusí nikde uvádět příjem** z Dohody o provedení práce až **do 10 000 Kč** měsíčně u jednoho zaměstnavatele.

Zaměstnanec může dohodu o provedení práce uzavřít s libovolným počtem zaměstnavatelů, s každým zaměstnavatelem až na **300 hodin ročně**.

Zaměstnanec ani zaměstnavatel neplatí zdravotní, sociální ani nemocenské pojištění z odměn 10 000 Kč nebo méně za měsíc (hrubého) u jednoho zaměstnavatele. Přitom může mít takové příjmy i u více zaměstnavatelů.

Pokud má zaměstnanec **u jednoho zaměstnavatele** více dohod do 10 000 Kč, které **v součtu přesáhnou 10 000 Kč**, **neplatí se z nich zdravotní pojištění. Sociální a nemocenské pojištění se z nich ale platit musí**. Zaměstnanec, který má v některém měsíci pouze příjem z Dohody o provedení práce a pojistné za něj neplatí stát, se musí do 8 dnů přihlásit na zdravotní pojišťovně jako osoba bez zdanitelných příjmů a sám zaplatit pojistné - výše tohoto pojistného nezávisí na výši příjmu.

Pojištění při výdělků nad 10 000 Kč měsíčně

Z odměny **nad 10 000 Kč** měsíčně **zaplatí zaměstnavatel i zaměstnanec sociální, zdravotní i nemocenské pojištění**, stejně jako u běžného pracovního poměru.

Za zaměstnance, jehož odměna přesáhla v konkrétním měsíci 10 000 Kč, podá zaměstnavatel přihlášku k pojištění zpětně v následujícím měsíci po tom, za který zaměstnanci vznikla účast na pojištění.

Daň z příjmu

Od ledna 2014 nastaly u zdanění Dohody o provedení práce významné změny:

1) Součet odměn u jednoho zaměstnavatele je **nižší nebo roven 10 000 Kč** za měsíc a zaměstnanec **nepodepíše Prohlášení k dani**:

Zaměstnavatel sraží z odměn daň 15 % a odvede ji na finanční úřad (viz § 6 odst. 4 Zákona o daních z příjmů). Tyto příjmy zaměstnanec nemusí již nikde uvádět, ale může. Pokud má například během roku nízké příjmy, může požádat zaměstnavatele po skončení roku o **Potvrzení o příjmu** a tyto příjmy uvede po skončení roku ve svém daňovém přiznání. Sraženou daň mu pak finanční úřad vrátí.

2) Součet odměn u jednoho zaměstnavatele je **nižší nebo roven 10 000 Kč** za měsíc, ale zaměstnanec **Prohlášení k dani podepíše**

nebo

3) **Součet odměn** u jednoho zaměstnavatele je **vyšší než 10 000 Kč** za měsíc:

Zaměstnavatel odvede z odměny 15 % zálohu daně z příjmů. Přitom jestliže zaměstnanec podepíše na dotyčný měsíc Prohlášení poplatníka k dani, sníží se záloha daně o slevy na dani. Po konci roku vydá zaměstnavatel zaměstnanci Potvrzení o příjmu a zaměstnanec zahrne odměny do svého daňového přiznání nebo do zúčtování daně ze mzdy. (Pokud má zaměstnanec v jednom měsíci dva nebo více příjmů zdaněných zálohovou daní, například mzdu od jednoho zaměstnavatele a odměnu za Dohodu o provedení práce od jiného zaměstnavatele, musí daňové přiznání podat povinně.)

| Výše odměny | Srážková daň 15% | Zálohová daň 15% | Podepsané Prohlášení poplatníka k dani | Sociální pojištění | Zdravotní pojištění |
|---------------|------------------|------------------|--|--------------------|---------------------|
| do 10 000 Kč | ANO | NE | NE | NE | NE |
| do 10 000 Kč | NE | ANO | ANO = snížená záloha o slevy | NE | NE |
| nad 10 000 Kč | NE | ANO | ANO = snížená záloha o slevy | ANO | ANO |

3. Autorské honoráře

U autorských honorářů došlo od roku 2014 také ke zvýšení limitu pro uplatnění srážkové daně u zdroje. I zde se sjednotí na částce 10 tisíc korun měsíčně od jednoho plátce. Do roku 2013 se platila srážková daň do částky sedm tisíc korun.

r. 2014

| Výše odměny | Typ honoráře | Srážková daň 15% | Daň z příjmu z podnikání | Sociální a zdravotní pojištění |
|---------------|--------------|------------------|--------------------------|--------------------------------|
| do 10 000 Kč | všechny | ANO | | NE (ale nelze uplatnit výdaje) |
| nad 10 000 Kč | všechny | NE | ANO | ANO (lze uplatnit výdaje) |

Od r. 2015

| Výše odměny | Typ honoráře | Srážková daň 15% | Daň z příjmu z podnikání | Sociální a zdravotní pojištění |
|---------------|---|------------------|--------------------------|--------------------------------|
| do 10 000 Kč | pouze příspěvek do novin, časopisu, rozhlasu a televize | ANO | | NE (ale nelze uplatnit výdaje) |
| do 10 000 Kč | ostatní | NE | ANO | ANO |
| nad 10 000 Kč | všechny | NE | ANO | ANO |

Musí divadlo zdanit honorář zahraničního umělce, který mu samo vyplatí?

Pokud na území České republiky vykonává nezávislou činnost zahraniční umělec, je nutné, aby prokázal svůj daňový domicil (dodá potvrzení). Pak se sazba daně určí následovně:

- **Dodá-li potvrzení o daňovém domicilu:**
- umělec je rezidentem státu, se kterým má ČR uzavřenu smlouvu o zamezení dvojího zdanění (SoZDZ) – sazba dle smlouvy
- jde o stát bez SoZDZ ale existuje Dohoda o výměně informací dle § 36/1/a – sazba 15%
- jde o stát bez SoZDZ ale existuje Multilaterální smlouva o výměně informací § 36/1/a – sazba 15%

- **Nedodá-li potvrzení o daňovém domicilu:**
- postupuje se podle § 36/1/c – sazba 35%

Změny pro rok 2015

Od 1. 1. 2015 se možnost zahrnutí příjmů zdaněných srážkovou daní následně po skončení kalendářního roku do daňového přiznání a zápočet takto sražené daně na celkovou daň poplatníka ruší. Právní úprava se tak vrací k principům, které se uplatňovaly do r. 2013, limit pro srážkovou daň 10 000 zůstává.

Od 1. 1. 2015 nadto bude autorský honorář nepřesahující v kalendářním měsíci 10 000 Kč samostatným základem daně pro daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně (15 %) jen, půjde-li o příjem autora za příspěvek do novin, časopisu, rozhlasu nebo televize. Právní úprava se tak vrací ke stavu, jaký tu byl do roku 2013, kdy se srážková daň neuplatňovala, šlo-li např. o honorář za neperiodickou publikaci – knihu (limit pro uplatnění srážkové daně byl tehdy nižší – 7000 Kč). **Za rok 2014 však dopadá srážková daň s limitem 10 000 Kč na všechny autorské honoráře. Od r. 2015 bude znovu třeba zdaňovat příjmy např. za neperiodické publikace jako jiný příjem z podnikání a samostatné výdělečné činnosti.**

Možnosti:

1. Nechat vše, jak je nebo zpracovat do daňového přiznání za r. 2014

Autor má v případě autorských honorářů od jednoho plátce nepřesahujících 10 000 Kč za kalendářní měsíc, které obdržel v r. 2014, dvě možnosti:

2. buď autorské honoráře zdaněné přímo plátcem neuvede ve svém daňovém přiznání, pak se z příjmu neodvádí sociální a zdravotní pojištění, ale současně nemůže autor uplatnit výdaje, nebo
3. si autor vyžádá od plátce doklad – potvrzení o těchto příjmech, autorské honoráře zdaněné plátcem uvede do svého daňového přiznání za kalendářní rok a uplatní si i výdaje, ale odvede sociální a zdravotní pojištění (v tomto případě se stává autor OSVČ a vzniká povinnost přihlášení na OSSZ).

Příjmy nad 10 000 Kč

4. Pokud je úhrn celkových příjmů autora za kalendářní měsíc od jednoho plátce vyšší než 10 000 Kč, je autor povinen oznámit OSSZ a zdravotní pojišťovně zahájení samostatné výdělečné činnosti.
5. Autorské příjmy nad 10 000 Kč za měsíc se zdaňují jako příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti. Autor může uplatňovat výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu, a to buď ve skutečné výši nebo paušální částkou (40 %). Autor po skončení kalendářního roku podává daňové přiznání a přehled o příjmech pro ČSSZ a zdravotní pojišťovnu a odvádí pojistné na sociální zabezpečení a na zdravotní pojištění.

Závěr

Z autorských **honorářů převyšujících 10 000 Kč** za kalendářní měsíc od téhož plátce je nutno odvést daň z příjmu, pojistné na zdravotní pojištění, sociální pojištění. Je nutno podat daňové přiznání a přehled o příjmech pro ČSSZ a zdravotní pojišťovnu. Lze uplatňovat výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmu – nákladový paušál je 40 %. (Daňové přiznání však není povinen podat ten, jehož roční příjmy, které jsou předmětem daně z příjmu, nepřesáhly 15 000 Kč, přičemž osvobozené příjmy a právě příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou, se nepočítají.)

Naproti tomu **honoráře do 10 000** jsou zdaňovány u zdroje srážkovou daní ve výši 15 %, náklady na dosažení příjmu uplatňovat nelze. Do daňového přiznání a přehledu o příjmech pro ČSSZ a zdravotní pojišťovnu se tyto příjmy autorů nezahrnují. Za rok 2014 je však možnost zahrnout následně i autorské honoráře zdaněné srážkovou daní (plátcem) v daňovém přiznání do celkového základu daně, uplatnit výdaje ve skutečné výši nebo paušální částkou a započítat daň sraženou z těchto příjmů na celkovou daň. Zahrnutím příjmů do celkového základu daně, tj. uvedením do daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob, bude tento základ daně podkladem i pro vyměřovací základ sociálního a zdravotního pojištění.

PŘÍKLADY:

Příklad 1.

Pan František Dohnal je zaměstnancem firmy ABB, s. r. o. a zároveň pravidelně přispívá svými články do odborného časopisu o akvaristice. V tomto roce dosáhl u svého zaměstnavatele (ABB, s. r. o.) příjmů ve výši 486 000 Kč. Z redakce odborného časopisu pak následující autorské honoráře v celkové výši 16 000 Kč:

Za březen – 1 000 Kč

Za duben – 5 000 Kč

Za listopad – 10 000 Kč

Má pan Dohnal povinnost podat daňové přiznání? Vyplatí se panu Dohnalovi daňové přiznání za tento

rok podat? Jakým způsobem budou autorské honoráře zdaněny?

Příklad 2

Vypočítejte čistou mzdu paní Eleny Jeřábkové, která je zaměstnána u firmy Audiotek s. r. o.. Její hrubá měsíční mzda je 23 500 Kč. Paní Jeřábková má dvě děti ve věku 6 a 8 let.

Zdroje:

zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<http://www.vypocet-ciste-mzdy.cz/>

<http://www.jakpodnikat.cz/dohoda-pracovni-cinnosti.php>

<http://www.jakpodnikat.cz/dohoda-provedeni-prace.php>

<http://www.prace.cz/poradna/pravni-radce/detail/article/pracovni-smlouva-vzor/>

Příklady:

system ASPI