

# **BAKALÁŘSKÁ PRÁCE**

**Zaměstnanecké výhody a daně ve  
společnosti podnikající v automobilovém  
průmyslu**

**Employee benefits and taxes in the company  
operating in the automotive industry**

## **STUDIJNÍ PROGRAM**

Ekonomika a management

## **STUDIJNÍ OBOR**

Personální management v průmyslových podnicích

## **VEDOUCÍ PRÁCE**

RNDr. Jitka Jurková, M.A.

## I. OSOBNÍ A STUDIJNÍ ÚDAJE

Příjmení:	Truksová	Jméno:	Tereza	Osobní číslo:	437628
Fakulta/ústav:	Masarykův ústav vyšších studií (MÚVS)				
Zadávací katedra/ústav:	Oddělení ekonomických studií (MÚVS)				
Studijní program:	Ekonomika a management				
Studijní obor:	Personální management v průmyslových podnicích				

## II. ÚDAJE K BAKALÁŘSKÉ PRÁCI

Název bakalářské práce:	Zaměstnanecké výhody a daně ve společnosti podnikající v automobilovém průmyslu		
Název bakalářské práce anglicky:	Employee Benefits And Taxes In The Company Operating In The Automotive Industry		
Pokyny pro vypracování:	<p>CÍL: Cílem bakalářské práce je analyzovat v konkrétní společnosti daňový režim poskytovaných zaměstnaneckých benefitů, jak na úrovni zaměstnanců, tak z pohledu korporátní daně.</p> <p>PŘÍNOS: Návrh doporučení k optimalizaci.</p> <p>OSNOVA: 1. Úvod; 2. Teoretická část - Zaměstnanecké benefity, daňový režim příjmu ze záv. čin., uznatelnost nákladů z pohledu daně z příjmu PO, daňový režim vybraných benefitů z pohledu daně z příjmu FO a PO; 3. Praktická část - Představení společnosti, posouzení režimu poskytovaných benefitů, návrh řešení v souladu s legislativou; 4. Závěr</p>		
Seznam doporučené literatury:	<p>Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.</p> <p>Pelc, V., 2011. Zaměstnanecké benefity v roce 2011.</p> <p>V. &amp; Šimková, E., 2013. Základy řízení lidských zdrojů: systematický přehled základní personální problematiky.</p> <p>Urban, J., 2013. Řízení lidí v organizaci: personální rozměr managementu.</p>		
Jméno a pracoviště vedoucí(ho) bakalářské práce:	RNDr. Jitka Jurková, M.A., MÚVS ČVUT v Praze, Oddělení ekonomických studií		
Jméno a pracoviště konzultanta(ky) bakalářské práce:			
Datum zadání bakalářské práce:	5.12.2016	Termín odevzdání bakalářské práce:	5.5.2017
Platnost zadání bakalářské práce:	31.8.2018		
			
Podpis vedoucí(ho) práce	Podpis vedoucí(ho) ústavu/katedry	Podpis děkana(ky)	

## III. PŘEVZETÍ ZADÁNÍ

- 5 - 04 - 2017	
Datum převzetí zadání	Podpis studenta(ky)

TRUKSOVÁ, Tereza. *Zaměstnanecké výhody a daně ve společnosti podnikající v automobilovém průmyslu*. Praha: ČVUT 2017. Bakalářská práce. České vysoké učení technické v Praze, Masarykův ústav vyšších studií.



**MASARYKŮV ÚSTAV  
VYŠŠÍCH STUDIÍ  
ČVUT V PRAZE**

# Prohlášení

Prohlašuji, že jsem svou bakalářskou práci vypracovala samostatně. Dále prohlašuji, že jsem všechny použité zdroje správně a úplně citovala a uvádím je v příloženém seznamu použité literatury.

Nemám závažný důvod proti zpřístupňování této závěrečné práce v souladu se zákonem č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) v platném znění.

V Praze dne: 4. května 2017

podpis: .....

## **Poděkování**

Ráda bych tímto poděkovala vedoucí své práce za pomoc, kterou mi během psaní poskytla. Dále bych chtěla poděkovat všem, kteří se mnou v průběhu práce spolupracovali a poskytli mi podporu.

# **Abstrakt**

Bakalářská práce se zabývá odměňováním zaměstnanců, a to zejména poskytováním specifických zaměstnaneckých benefitů s ohledem na jejich posouzení z hlediska české daňové legislativy. Teoretická část nastiňuje problematiku odměňování zaměstnanců z pohledu řízení lidských zdrojů, jeho členění a poskytování zaměstnaneckých benefitů z hlediska českého zákona o daních z příjmů. Praktická část analyzuje skutečný stav poskytování vybraných benefitů v české společnosti podnikající v automobilovém průmyslu, a to zejména z hlediska daně z příjmů fyzických osob a daně z příjmů právnických osob. Klíčovou součástí praktické části práce je posouzení skutečného stavu v dané společnosti s českou daňovou legislativou a v případě nesouladu i nastínění možných řešení.

## **Klíčová slova**

Zaměstnanec, zaměstnavatel, zaměstnanecké výhody, benefity, daň z příjmů, zákoník práce, zdanitelný příjem, příjem osvobozený od daně, daňově uznatelný náklad, daňově neuznatelný náklad.

# **Abstract**

The bachelor thesis deals with remuneration of the employees, particularly specific employee benefits in view of the Czech tax legislation. The theoretical part summarizes rewarding of the employees from the human resources management perspective, its structure and provision of the employee benefits from Czech Income Tax Act perspective. The practical part of the thesis analyses the actual situation of employees' remuneration in a selected Czech company operating in automotive industry, particularly from the Czech personal income tax and corporate income tax perspective. The key part of the practical part of the thesis is comparison of the actual treatment of the provided benefits in the company with the current wording and interpretation of the Czech tax legislation and in case of discrepancies, solutions are suggested.

## **Key words**

Employees, employer, employee benefits, income taxes, labour code, taxable income, tax free income, tax deductible cost, tax non-deductible cost.

# Obsah

ÚVOD.....	6
<b>TEORETICKÁ ČÁST .....</b>	<b>8</b>
<b>1. ODMĚŇOVÁNÍ V RÁMCI ŘÍZENÍ LIDSKÝCH ZDROJŮ .....</b>	<b>9</b>
<b>2. ZAMĚSTNANECKÉ VÝHODY .....</b>	<b>11</b>
Definice .....	11
Znaky.....	11
Systémy zaměstnaneckých výhod .....	13
Plošný systém .....	13
Flexibilní systém .....	13
Význam a rizika poskytování benefitů .....	15
Zdroje poskytování zaměstnaneckých benefitů.....	16
Členění zaměstnaneckých výhod .....	17
<b>3. POSKYTOVÁNÍ ZAMĚSTNANECKÝCH VÝHOD Z HLEDISKA ZÁKONA.....</b>	<b>18</b>
Obecná zákonná úprava z pohledu zákoníku práce.....	18
Zákon o daních z příjmů .....	20
Daň z příjmů fyzických osob – obecné hledisko.....	20
Plnění, která nejsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, a plnění osvobozená od daně .....	22
Zdanění příjmů ze závislé činnosti.....	24
Daň z příjmů právnických osob.....	25
<b>PRAKTICKÁ ČÁST .....</b>	<b>27</b>
<b>4. ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU .....</b>	<b>28</b>
O společnosti.....	28
Struktura a přehled poskytovaných plnění .....	29
Pravidelně se opakující benefity .....	30
Jednorázové benefity.....	39
<b>ZÁVĚR.....</b>	<b>44</b>
<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY .....</b>	<b>45</b>
<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>46</b>
<b>EVIDENCE VÝPŮJČEK.....</b>	<b>47</b>



# Úvod

V dnešní době jsou zaměstnanecké benefity velmi důležitým nástrojem, jak pečovat o zaměstnance vlastní společnosti. V každém inzerátu volné pracovní pozice se můžeme setkat s výčtem výhod, které jednotlivé společnosti svým zaměstnancům nabízejí, a mnohdy se jedná o skutečně širokou škálu možností.

Nemalé procento uchazečů dá při srovnatelných pracovních nabídkách přednost tomu zaměstnavateli, který mu kromě standardních plnění, jako je mzda, nabídne také další zaměstnanecké výhody. Běžně se můžeme proto setkat s nabídkou většího počtu dní dovolené, než je zákonem stanovený limit, nabídkou používání služebního automobilu, poskytnutí mobilního telefonu, flexibilní pracovní doby a podobně. A řekněme si upřímně, kdo v dnešní uspěchané době širokou škálu benefitů neocení? Pokud nám zaměstnavatel v časově náročné práci nabídne možnost využití posilovny v téže budově, sportovně založení zaměstnanci budou nadšeni, že nemusejí po práci složitě hledat místo, kde si mohou zacvičit.

Nabízených a poskytovaných benefitů je v dnešní době široká škála, mnoho studií se věnuje posouzení těch nejoblíbenějších pro zaměstnance, nejvýhodnějších pro zaměstnavatele, jejich dopadu na spokojenost obou stran apod. Co je však třeba si uvědomit je fakt, že i poskytování benefitů má svá pravidla, zejména v oblasti daňových předpisů jsou tato pravidla striktní a přísná.

Posouzení daňového režimu poskytovaných benefitů je věcí, ke které je zapotřebí určitá úroveň znalostí daňových předpisů a také často spolupráce s těmi nejpovolanějšími, daňovými poradci. Špatné posouzení jak na straně zaměstnance, tak na straně zaměstnavatele může zaměstnavateli přinést více škody než užitku a každá společnost se určitě chce vyhnout nepřijemnému vysvětlování nesrovnalostí finančnímu úřadu.

Dílčím cílem této práce je proto obecně nastínit problematiku odměňování zaměstnanců, a to nejen v teoretické rovině, ale zejména v té praktické. Teoretická část práce se proto bude zabývat obecným vymezením odměňování zaměstnanců a zaměstnaneckých výhod, jejich teoretickému členění a systému. Další část práce má za cíl vymežit obecný právní rámec zaměstnaneckých benefitů zejména z pohledu daní z příjmů fyzických a právnických osob, přičemž konkrétní pravidla zdánitelnosti vybraných benefitů a jejich daňový režim pro zaměstnance a zaměstnavatele bude následně posouzen v praktické části.

Hlavním cílem praktické části je ukázat na konkrétním příkladu české společnosti podnikající v automobilovém průmyslu posuzování vybraných zaměstnaneckých benefitů a jeho nesouladu či souladu s příslušnou daňovou legislativou. V případech nesouladu také praktická část nabídne dílčí návrhy řešení, případně jejich uvedení do praxe, pokud k datu odevzdání této práce bylo takové uvedení uskutečněno.

S ohledem na rozsah a typ této práce se v praktické části budu zaměřovat pouze na vybrané benefity a jejich obecné posouzení z hlediska daně z příjmů fyzických a právnických osob. Související dopady, například v oblasti DPH či sociálního a zdravotního pojištění, jsou zmíněny pouze v nezbytné míře.

# **TEORETICKÁ ČÁST**

# 1. Odměňování v rámci řízení lidských zdrojů

Zaměstnanecké výhody jsou v odborné literatuře přiřazeny k personální činnosti zabývající se odměňováním. V této práci je stejným způsobem zařadím i já. Zajímavý pohled však poskytl Urban (2013, s. 144), který vnímá benefity na pomezí odměňování a péče o zaměstnance. V případě, že má zaměstnanec o výhodu zájem a pořídil si danou věc či službu nehledě na to, zda by měl benefit k dispozici, jedná se o odměňování. Pokud by si předmět výhody zaměstnanec nepořídil sám od sebe, zaměstnavatel pracovníkovi zlepšil podmínky, ať už pracovní, zdravotní či jiné, jedná se o péči.

Úkolem odměňování, jako jedné z nejdůležitějších a zároveň nejsložitějších činností, je dosažení souladu mezi ekonomickými možnostmi organizace a požadavky zaměstnanců, zajištění motivační funkce odměn a zabezpečení konkurenceschopnosti odměn vzhledem k vnějšímu okolí, a to pomocí nástrojů, které mají tyto funkce zajistit (Sakslová a Šimková, 2013, s. 105).

Odměna představuje pro zaměstnance náhradu za vykonanou práci, která by měla reflektovat hodnoty, které zaměstnanci svou prací podniku přinášejí. Systém odměňování je složen z procesů a postupů, jejichž významem je nastavit politiku odměňování způsobem, který bude vyhovující nejen pro firmu, ale i akceptovatelný pro samotné pracovníky, jejichž hodnoty a potřeby mají být prostřednictvím odměňování uspokojovány (Armstrong a Taylor, 2015).

Úkolem strategického odměňování je spojit mzdu za vykonanou práci s dalšími podobami nepeněžní pochvaly a jinými nástroji řízení lidských zdrojů (Dvořáková, 2012, s. 305).

Důležitým termínem je tzv. celková odměna, která představuje peněžní či nepeněžní formy odměny poskytované ke mzdě či platu (Šikýř, 2012, s. 143). Schéma celkové odměny naleznete v tabulce č. 1. Zaměstnanecké výhody jsou zařazeny do hmotného odměňování, konkrétně do složek odměny nenárokových.

Tabulka 1 - Složky celkové odměny

<b>Celková odměna</b>	
<b>Hmotné odměňování</b>	<b>Nehmotné odměňování</b>
<i>Nárokové složky odměny</i> (mzda/plat; povinné příplatky)	Pochvala Větší zodpovědnost Kariérní postup
<i>Nenárokové složky odměny</i> (variabilní, zásluhové odměňování; zaměstnanecké výhody)	Uznání Samostatnost Svoboda a autonomie Možnost vzdělávání

(Zdroj: Bláha, 2013, s. 110)

## 2. Zaměstnanecké výhody

### Definice

*„Zaměstnanecké výhody tvoří opatření zaměstnavatele určená pro jeho pracovníky, která svým způsobem zlepšují blahobyt těchto pracovníků. Poskytují se navíc k peněžní odměně a tvoří významnou část celkového souboru odměn“ (Armstrong, 2009, s. 382). Takové výhody, mohou být v podobě zboží, služeb, péče o zaměstnance včetně finančního zvýhodnění (Urban, 2013).*

Jiná definice říká, že zaměstnanecké výhody jsou považovány za formu příjmu ze závislé činnosti, jenž není považována za mzdu za vykonanou práci (Dvořáková, 2012, s. 325).

Zaměstnanecké výhody, také označované jako požitky či benefity, firmy poskytují na základě své sociální politiky jako formu odměny, která je poskytována pouze z důvodu, že pro něj zaměstnanci pracují (Sakslová a Šimková, 2013, s. 112).

Benefity z pohledu celkové odměny považujeme za hmotné odměny, které na rozdíl od mezd (platů) nejsou zpravidla svázané s konkrétním výkonem zaměstnance, ačkoliv se často spektrum zaměstnaneckých výhod liší v závislosti na funkci, postavení zaměstnance, době zaměstnání a dalších (Sakslová a Šimková, 2013, s. 112).

### Znaky

Dvořáková (2012, s. 325) ve své knize Řízení lidských zdrojů shrnuje znaky, které zaměstnanecké výhody naplňují.

Poskytování benefitů je zpravidla upraveno kolektivní smlouvou, pracovní smlouvou či jinou smlouvou, popř. vnitřním předpisem. *„Jsou často zavedeny proto, že kopírují trend nebo morální závazky a nejsou podloženy racionální analýzou.“* Jejich zrušení bývá komplikované, poněvadž jsou vnímány jako součást pracovního závazku, nikoliv jako projev péče ze strany zaměstnavatele (Dvořáková, 2012, s. 325).

Ačkoliv nejsou svázané s výkonem zaměstnance, jak jsem již zmínila výše, možnosti benefitů se zlepšují s růstem postavení zaměstnance v organizaci a s délkou pracovního poměru (Dvořáková, 2012, s. 325).

V nabídce poskytovaných benefitů se společnosti liší, můžeme si však všimnout tendence, že velké a finančně silné organizace mají širší škálu benefitů oproti malým společnostem, jejichž paleta benefitů je skromnější (Dvořáková, 2012, s. 325).

Benefity je třeba upravit tak, aby je jako výhodu vnímali všichni zaměstnanci, protože např. mladý pracovník pravděpodobně nevyužije možnost nadstandardní zdravotní péče (Dvořáková, 2012, s. 325).

Obecně lze říci, že nestimulují k výkonu, ale jsou svázané se spokojeností zaměstnanců. Jsou-li benefity poskytovány na základě nesystémových nebo neetických pravidel, podněcují nespokojenost. Prozatím nebyl doložen vědecký důkaz o vlivu zaměstnaneckých benefitů na získávání pracovníků. Je však jisté, že mají vliv na setrvání zaměstnance ve společnosti (Dvořáková, 2012, s. 325).

V knize Řízení lidských zdrojů autoři Milkovich a Boudreau (1993) uvádějí čtyři cíle, které by typické zaměstnanecké výhody měly mít:

- konkurenceschopnost vůči ostatním firmám;
- efektivnost v oblasti nákladů;
- přizpůsobení potřebám a preferencím pracovníků;
- korespondovat se zákony.

*„Nabízí se otázka, proč jsou zaměstnanecké výhody vůbec poskytovány, když většinu z těchto služeb lze obstarat na trhu. Stačilo by přece lidem o příslušnou částku zvýšit plat a organizace by se zbavila řady starostí.“* Důvody pro využívání benefitů jsou dva. První z nich je jejich daňové zvýhodnění a dále vyjádření zájmu organizace o zaměstnance, tedy pomoc a péče. *„Organizace si touto nabídkou své zaměstnance zavazuje a očekává recipocitu. Za takové situace se finanční částka vynaložená na zaměstnanecké výhody zúročí více než stejná částka vložená do mezd“* (Blažek, 2014, s. 172).

## **Systemy zaměstnaneckých výhod**

Firmy si mohou vybrat v zásadě ze dvou systémů zaměstnaneckých výhod, plošného (fixního) nebo flexibilního (volitelného).

### **Plošný systém**

Fixní systém benefitů je stanoven kolektivní smlouvou nebo vnitřním předpisem a je určen všem zaměstnancům, kteří benefity chtějí využít. Tento systém můžeme také nazvat poukázkovým. Příkladem plošného benefitu jsou stravenky, mobilní telefon, automobil, občerstvení, dovolená nad rámec zákona, slevy na výrobky apod. (Macháček, 2013, s. 15).

### **Flexibilní systém**

Volitelný balíček benefitů neboli cafetéria systém, byl navržen ve Spojených státech amerických a Velké Británii. Jedná se o elektronický systém, který funguje na bázi přidělených bodů, na jejichž základě si pracovník vybírá ze škály benefitů, o něž má zájem. Tento způsob čerpání výhod je pro zaměstnance jednoduchý, jelikož se prostřednictvím svých identifikačních údajů přihlásí na webové stránky a z nabídky benefitů si vybírá, co sledává atraktivním (Měrtllová, 2014, s. 100).

Pracovníci si v systému vybírají dle svých potřeb, tudíž se zaměstnavateli zjednodušuje individuální přístup k odměňování, ale zároveň může jednodušeji analyzovat, jaké benefity a kým jsou oblíbené či nikoliv (Koubek, 2015, s. 322).

Cafetéria systém přináší výhodu v podobě úbytku administrativy zaměstnavatele, včetně snížení nákladů za nákup a správu různého portfolia benefitů. Jednoduchost v podobě implementace a následné správy z něj činí oblíbený nástroj, který je téměř bezúdržbový, poněvadž sám dodavatel se zavazuje jeho aktualizací, co do fungování a legislativních změn (Anon, 2013, s. 26-27).

Martin Šikýř v rozhovoru pro magazín HR Forum uvedl, že ať už si firma vybere jakýkoliv systém poskytování benefitů, důležité je, aby byl pro ni efektivním nástrojem a aby ho zaměstnanci vnímali jako spravedlivý. *„Spravedlivý zajišťuje rovné zacházení se všemi zaměstnanci, nediskriminuje je, a podle zvolených kritérií umožňuje každému zaměstnanci využívat benefity, které uspokojují jeho potřebu.“* Výběr systému záleží na finančních



možnostech firmy, přesto se dá obecně shrnout, že by zaměstnavatel měl poskytovat benefity přinášející užitek jemu i zaměstnancům (Myslivočková, 2013).

## Význam a rizika poskytování benefitů

Armstrong (2007, s. 595) definuje benefity jako prostředek k získání a udržení pracovníků, uspokojení jejich osobní potřeby, upevnění oddanosti a pro zaměstnavatele jsou daňově zvýhodněným způsobem odměny.

Z výše uvedené definice vyplývá, že benefity mají především motivačně-sociální charakter. Nastavení benefitů je, jak jsem již zmínila v první kapitole, otázkou personální politiky, jež má přilákat uchazeče a přispět k jejich stabilizaci, motivaci, zvýšení loajality, snížení fluktuace a veškerých nákladů, které s těmito činnostmi souvisejí (Pelc, 2011, s. 16).

Pro zaměstnavatele jsou benefity způsobem, jak se odlišit od konkurence, tedy získat nad ostatními zaměstnavateli konkurenční výhodu, která bude v očích uchazečů dostatečně zajímavá, aby si uchazeč v případě rozhodování vybral právě onu firmu (Pelc, 2011, s. 17). Význam benefitů v očích kandidátů o zaměstnání stoupá ve chvíli, kdy se uchazeči rozhodují mezi podobnými nabídkami od více zaměstnavatelů (Macháček, 2013).

Z ekonomického hlediska se používají ke snížení mzdových nákladů prostřednictvím daňových a odvodových zvýhodnění (Macháček, 2013).

S poskytováním zaměstnaneckých výhod jsou spojená určitá rizika. Zaměstnanecké výhody nemají přímý vliv na výkon pracovníka, nejsou motivačním faktorem, přesto je jejich zrušení vnímáno ze strany zaměstnanců negativně, protože jsou považovány za standard (Urban, 2013, s. 95-96). Lidé dlouhodobě vnímali, že se jedná o samozřejmost ze strany zaměstnavatele, ke změně v myšlení došlo poté, co si zaměstnanci připočetli k platu formu nepeněžní odměny a zaměstnavatelé pro své pracovníky začali vymýšlet nové a nové výhody (Myslivočková, 2013).

Dalším rizikem je poskytování plošně nastavených benefitů, které nemusí vyhovovat všem zaměstnancům. Úskalím benefitů dále bývá jejich mechanické poskytování na základě srovnání s jinými podniky či pod tlakem poradenských firem, které je doporučují. Na trhu práce se tedy zaměstnavatelé předhánějí, jaké benefity poskytují, což vede k růstu počtu benefitů. Objem růstu benefitů je však na úkor jejich vlivu na získávání a stabilitu (Urban, 2013, s. 95-96).

Aby se rizika spojená s poskytováním eliminovala, zaměstnanci by měli mít přehled o tom, jaké benefity mohou využívat, protože praxe ukazuje, že pracovníci o možnostech čerpání

neví nebo poskytovaným informacím nerozumí. Nejvhodnější se zdá být adresná korespondence pracovníkovi (Koubek, 2015, s. 320,).

Dalším způsobem, jak se vyhnout problémům s benefity je jejich nastavení na základě preferencí zaměstnanců. Balíček benefitů, který byl vybrán například personálním oddělením nebo vedením organizace nemusí reflektovat potřeby zaměstnanců (Koubek, 2015, s. 321).

## **Zdroje poskytování zaměstnaneckých benefitů**

Zdroje poskytování zaměstnaneckých benefitů jsou následující:

- daňově uznatelný náklad;
- daňově neuznatelný náklad;
- ze sociálního nebo jiného podobného fondu;
- z disponibilního zisku nebo z nerozděleného zisku z minulých let (Měrtlová, 2014, s. 100).

Problematika daňově uznatelného a daňově neuznatelného nákladu je dále rozpracována v kapitole 3.

Sociální fond je „účelově vytvořený fond, účetně účelově vyčleněné finanční prostředky pro potřeby, které by jinak byly kryty z fondu kulturních a sociálních potřeb, tedy finanční prostředky k zabezpečení kulturních, sociálních a dalších obdobných potřeb zaměstnanců“. Sociální fond může vytvářet každý zaměstnavatel (podnikatel), na kterého se nevztahuje vyhláška o fondu kulturních a sociálních potřeb. Je vytvořen na základě rozhodnutí zaměstnavatele, přičemž zaměstnavatel může vytvořit libovolný počet fondů, ke kterým sestavuje rozpočet a stanovuje zásady. (Pelc, 2005, s. 7).

## Členění zaměstnaneckých výhod

Armstrong (2009, s. 383) nabízí široké členění zaměstnaneckých výhod. Konkrétně se zaměstnanecké výhody dělí na:

- osobní bezpečnost;
- peněžní pomoc;
- zaměstnanecké výhody poskytnuté k osobním potřebám;
- dobrovolné výhody.

Benefity osobní bezpečnosti zahrnují poradenství, dodatečné odstupné či zdravotní péči. Peněžní pomoc je reprezentována podnikovými půjčkami nebo různými dalšími příspěvky. Zaměstnanecké výhody osobní potřeby představují dny volna, podnikové slevy, podnikové mateřské školky aj. Dobrovolné benefity umožňují nákup zboží či služeb za sníženou cenu, například soukromé pojištění či zboží pro domácnost (Armstrong, 2009, s. 384-385).

Pro srovnání uvádím tzv. evropské členění do tří kategorií, které uvedl Koubek ve své knize Řízení lidských zdrojů (2015):

- výhody sociální povahy (životní pojištění, půjčky, mateřské školky apod.);
- výhody, které mají vztah k práci (prodej produktů organizace, stravování, hrazené vzdělávání);
- výhody spojené s postavením v organizaci (náklady na reprezentaci organizace, bezplatné bydlení, podnikový automobil).

### **3. Poskytování zaměstnaneckých výhod z hlediska zákona**

Zaměstnanecké výhody zaměstnavatel poskytuje nad rámec své zákonné povinnosti, jelikož na ně zaměstnanci z pracovního vztahu automaticky nárok nevzniká.

Poskytování zaměstnaneckých výhod zasahuje do ekonomické sféry nejen zaměstnanců, a to ne vždy pozitivně, ale také zaměstnavatelů, kteří sledují mimo spokojenosti svých vlastních zaměstnanců také ekonomické faktory.

Co se týče zákonné úpravy zaměstnaneckých výhod, jsou významnými legislativními předpisy především zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, v rozhodném znění (dále „zákoník práce“) a zejména zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v rozhodném znění (dále jen „ZDP“).

Pro účely této práce ponechám stranou problematiku daně z přidané hodnoty a také pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, byť obě oblasti jsou samozřejmě s poskytováním zaměstnaneckých výhod a odměňováním zaměstnanců úzce spjaty. Případné komentáře z obou oblastí jsou v práci obsaženy pouze v nezbytné míře.

#### **Obecná zákonná úprava z pohledu zákoníku práce**

Zákoník práce v ustanovení § 37 stanovuje povinnost zaměstnavatele informovat o způsobech odměňování a kolektivních smlouvách, které upravují pracovní podmínky. Toto ustanovení je velmi obecné a dává zaměstnavateli volnost ve způsobu, jakým zaměstnance bude v této souvislosti informovat, nicméně je velmi klíčové z hlediska ochrany zaměstnanců a jejich práv.

V souvislosti se zaměstnaneckými benefity je důležitá část šestá zákoníku práce, která upravuje problematiku odměňování. Vyjma ustanovení § 109 odst. 2, který říká, že mzda je peněžité plnění a plnění peněžité hodnoty (tedy tzv. naturální mzda), není však v detailu o zaměstnaneckých výhodách dále pojednáváno. Část sedmá se zabývá náhradou výdajů souvisejících s výkonem práce, tedy zejména cestovními výdaji, přičemž za zmínku stojí i část devátá, jejímž předmětem je poskytování dovolené.

Je velmi důležité zmínit i poskytování zaměstnaneckých výhod členům statutárních orgánů obchodních korporací. Jelikož právní vztah např. jednatelů české společnosti s ručením omezeným není založen zákoníkem práce, nýbrž smlouvou o výkonu funkce podle § 59 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech. Na členy orgánů obchodních korporací se tak nevztahuje ochrana zákoníku práce tak, jak působí vůči běžným zaměstnancům. V praxi samozřejmě společnosti poskytují i členům statutárních orgánů často podobné výhody, jako ostatním zaměstnancům. Z důvodu dispozitivní úpravy soukromého práva je však možné i ve smlouvě o výkonu funkce sjednat poskytnutí podobných plnění, jako v pracovní smlouvě. K tomuto blíže viz ustanovení § 1 odst. 2 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, v platném a účinném znění.

V případě, že však takové ujednání smlouva o výkonu funkce neobsahuje, nepoužijí se subsidiárně obecná ustanovení zákoníku práce, neboť členové statutárních orgánů nejsou považováni za zaměstnance tak, jak je definuje zákoník práce. Typickým příkladem může být ujednání o dovolené jednatele, nicméně v situaci, kdy smlouva o výkonu funkce o dovolené vůbec nehovoří, nemá na ni jednatel nárok, a to ani na minimum stanovené zákoníkem práce.

Zároveň se sluší zmínit, že členům statutárních orgánů lze poskytnout prakticky jakékoliv plnění obdobně jako zaměstnancům, s výjimkou tzv. náhrad při přijetí dle ustanovení § 177 zákoníku práce, o nichž se zmíním ve větším detailu později.

# Zákon o daních z příjmů

Jedním z nejdůležitějších předpisů, který se týká odměňování zaměstnanců, je bezesporu ZDP. Ten je členěn na několik částí, přičemž pro oblast poskytování zaměstnaneckých výhod jsou důležité hned tři z nich. Část první, která upravuje daň z příjmů fyzických osob, část druhá týkající se daně z příjmů právnických osob, a v neposlední řadě také část třetí upravující společná ustanovení.

## Daň z příjmů fyzických osob – obecné hledisko

Hned ustanovení § 3 ZDP je klíčové, jelikož stanoví, že předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou mj. i příjmy ze závislé činnosti, jak je upravuje § 6 ZDP. Zároveň je velice důležitý § 3 odst. 2, podle něhož se příjmem rozumí příjem peněžní i nepeněžní, tedy nejen mzda ve formě např. výplaty na účet, ale i jakékoliv jiné nepeněžní benefity poskytnuté zaměstnanci jeho zaměstnavatelem (např. poskytnutí služebního vozidla zaměstnanci ke služebním i soukromým účelům je považováno za zdanitelný příjem zaměstnance dle § 6 odst. 6).

Pravděpodobně nejzásadnějším textem ZDP pro problematiku poskytování zaměstnaneckých benefitů a jeho daňového režimu z pohledu daně z příjmů fyzických osob, tedy z pohledu zaměstnance, je § 6. Toto ustanovení, byť se na první pohled jedná o jediný paragraf, poměrně detailně upravuje nejen obecnou daňovou otázku, tedy co je považováno za příjem ze závislé činnosti, ale zmiňuje i jednotlivé typy příjmů s ohledem na praxi a zakotvuje jejich zdanitelnost, případně nezdanitelnost na straně zaměstnance.

Ustanovení § 6 odst. 1 písm. a) stanoví, že za příjem ze závislé činnosti je považováno plnění v podobě příjmu ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž je poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu povinen dbát jeho příkazů. Je zde tedy, podobně jako v zákoníku práce, upravena jistá subordinace vztahu zaměstnance a zaměstnavatele, jelikož výkon práce dle příkazů zaměstnavatele je jednou z hlavních charakteristik závislé činnosti, jak ji definuje ZDP.

Stejně ustanovení v písm. c) dále přiznává statut příjmů ze závislé činnosti např. členům orgánů právnických osob, tedy například jednatelům společností s ručením omezeným, členům představenstva akciových společností nebo členům dozorčích rad.

Na tomto místě je vhodné zmínit poměrně rozsáhlou judikaturu Nejvyššího správního soudu ČR (dále jen „NSS“), který se opakovaně zabýval otázkou tzv. švarcsystému, tedy situací, kdy daňový subjekt vykonává pro společnost jisté služby na základě např. živnostenského oprávnění, přičemž tyto služby společnosti následně fakturuje. Důvodem pro takový postup je zejména ekonomická stránka na straně společnosti i na straně poplatníka, jelikož v takové situaci společnost nemá povinnost odvádět z vyplacené odměny pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, tedy zjednodušeně řečeno nemusí vynaložit dodatečných 34 % (neuvažují na tomto místě maximální vyměřovací základ pro sociální zabezpečení) z vyplacené odměny, na druhé straně poplatník jako osoba samostatně výdělečně činná odvede pojistné také nepoměrně menší, než pokud by se na vyplacenou částku nahlíželo jako na mzdu (a tedy příjem ze závislé činnosti).

Prvek závislosti je skutečně klíčovým pro posouzení povahy příjmů dle jednotlivých ustanovení ZDP, tedy zda se skutečně jedná o benefity poskytované zaměstnanci (případně členu orgánu právnické osoby), nebo o plnění, které není považováno za příjem ze závislé činnosti.

Dále je velice důležité zmínit, že o příjmy ze závislé činnosti se jedná nejen ve chvíli, kdy zaměstnanec obdrží příjem od zaměstnavatele za trvání pracovní smlouvy, ale i po ukončení pracovního vztahu a za jistých okolností dokonce i před jeho uzavřením, jak stanoví § 6 odst. 1 písm. d) ZDP. První varianta, tedy kdy zaměstnanec po ukončení pracovního poměru se zaměstnavatelem obdrží dodatečné plnění, není v praxi tak neobvyklá. Často je k vidění situace, kdy zaměstnanec po vypovězení pracovní smlouvy obdrží například proplacenou nevyčerpanou dovolenou, bonus za předchozí období nebo například plnění odpovídající konkurenční doložce. Zajímavým benefitem je také příjem zaměstnanců související s plány dlouhodobého odměňování, tedy různými akciovými plány, opčními plány či jejich různými modifikacemi, kdy zaměstnanec obdrží příjem i několik let po ukončení pracovního poměru.

Co se týče plnění před vznikem pracovního poměru, není takové plnění v praxi příliš obvyklé, nicméně setkat se s ním lze. Jako ilustrativní příklad může sloužit situace, kdy zaměstnanec uzavře se zaměstnavatelem pracovní smlouvu, nicméně mezi jejím uzavřením a dnem nástupu do práce zaměstnavatel z jistého důvodu poskytne zaměstnanci ubytování v obci výkonu práce, aby se zaměstnanec mohl přestěhovat s rodinou ještě před nástupem do práce. Pokud ovšem samotný pracovněprávní vztah nakonec nevznikne, tedy obě strany se například rozhodnou pracovní smlouvu ještě před nástupem do práce vypovědět, stále se jedná o příjem ze závislé činnosti se všemi souvisejícími dopady dle



příslušných právních předpisů (tedy např. povinnost zohlednit plnění v měsíční mzdové agendě zaměstnavatele, odvést příslušnou zálohu na daň nebo související pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění).

ZDP dále pamatuje i na situace, kdy plnění není vypláceno samotnému zaměstnanci, ale jiné osobě – například rodinnému příslušníkovi zaměstnance. I v případě, kdy samotný benefit neobdrží přímo zaměstnanec ale třetí osoba, jedná se dle § 6 odst. 3 o příjem za závislé činnosti zaměstnance, pokud je to v jeho prospěch. Toto ustanovení cílí na situace, kdy zaměstnavatel například v souvislosti s pracovněprávním vztahem se zaměstnancem přispívá i jeho manželce na soukromé životní pojištění.

Specifickým ustanovením ZDP s ohledem na zaměstnanecké benefity je § 6 odst. 6, který upravuje poskytnutí motorového vozidla ke služebním i soukromým účelům. Jelikož praktická část této práce zkoumá poskytování zaměstnaneckých výhod ve společnosti podnikající v automobilovém průmyslu, je nasnadě, že tato společnost poskytuje svým zaměstnancům automobily ke služebním i soukromým účelům. Z tohoto důvodu budu o daňové problematice tohoto benefitu pojednávat blíže v praktické části práce.

## **Plnění, která nejsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, a plnění osvobozená od daně**

Uspořádání jednotlivých ustanovení v § 6 ZDP má logický charakter, tedy po obecném vymezení toho, co je považováno za příjem ze závislé činnosti, následuje výčet jednotlivých výjimek z obecného pravidla. § 6 odst. 7 tedy některým plněním přisuzuje zvláštní postavení a vyjímá je z předmětu zdanění, jiná plnění v § 6 odst. 9 osvobozuje od daně.

Rozdíl mezi plněním, které není předmětem daně, a plněním od daně osvobozeným, je na první pohled neviditelný, nicméně přeci jen existuje. Zjednodušeně lze říci, že příjem, který není předmětem daně, do oblasti zájmu daně vůbec nespadá (např. příjem v podobě přijatého úvěru by bylo zcela nesmyslné daní z příjmu zdaňovat, i když jde o příjem). Příjem osvobozený od daně obecně patří do oblasti příjmů touto daní zdaňovaných, ale z jistého důvodu nebo za určitých podmínek, v zákoně uvedených, z něj stát daň nevybírání. Příjem osvobozený od daně tedy je obecně předmětem daně, avšak za jistých podmínek dani nepodléhá.

Příjmy uvedené v § 6 odst. 7 ZDP nejsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, a to z poměrně jednoduchého důvodu. Často totiž zvláštní právní předpis taková plnění vyžaduje v souvislosti s výkonem práce, a proto by nedávalo smysl, aby je zaměstnanec obdržel od zaměstnavatele povinně, a přesto z nich ještě odvedl daň. Ustanovení § 6 odst. 7 taxativně vymezuje taková plnění, tedy jedná se o úplný výčet plnění, která mají specifické postavení mezi ostatními příjmy ze závislé činnosti.

Zejména je třeba zmínit hned první skupinu plnění, kterou reprezentují náhrady cestovních výdajů do výše stanovené zvláštním právním předpisem, tedy zákoníkem práce. Je zcela nepochybné, že pokud zaměstnavatel vyšle zaměstnance na pracovní cestu dle § 42 zákoníku práce, zaměstnanci v této souvislosti vzniknou dodatečné náklady, jako např. náklady na pohonné hmoty. Nedává proto smysl, pokud zaměstnanec vykonává pro zaměstnavatele práci mimo místo výkonu práce, aby mu v této souvislosti vznikl dodatečný příjem, který by samozřejmě podléhal dani a měl vliv na čistý příjem zaměstnance.

Stejný důvod pro vynětí z předmětu zdanění lze nalézt i u druhé skupiny, tedy ochranných pracovních pomůcek. Jisté práce vyžadují specifické pomůcky, a i s ohledem na ustanovení zákoníku práce o bezpečnosti a ochraně zdraví při práci je pro vybrané druhy prací vyžadováno speciální vybavení. Opět by proto nedávalo žádný smysl, pokud by taková plnění, výhradně nepeněžní, představovala zdanitelný příjem zaměstnance.

Ustanovení § 6 odst. 9 se od odst. 7 liší, a to tím, že vybraná plnění sice považuje za zdanitelný příjem, nicméně je osvobozuje, ať již zcela, nebo částečně, od daně. Tento odstavec obsahuje drtivou většinu benefitů, které jsou běžně zaměstnancům poskytovány zaměstnavatelem, a přiřazuje jim z různých důvodů daňově výhodnější režim. O jednotlivých typech benefitů a jejich osvobození od daně budu blíže pojednávat v praktické části práce, přesto však za zmínku stojí některé z nich již nyní, a to zejména plnění uvedená pod písmeny a), d) a p).

Plnění vynaložená zaměstnavatelem na odborný rozvoj zaměstnanců, která souvisí s předmětem činnosti zaměstnavatele, jsou považována za příjem osvobozený od daně, pokud je poskytnut v nepeněžní formě. Jako typický příklad lze uvést poskytnutí kurzu zpracování mzdové agendy pro pokročilé, který zaměstnavatel uhradí přímo poskytovateli a příjemcem služby je mzdová účetní. Pokud by však zaměstnavatel poskytnul mzdové účetní peníze, aby si kurz mohla zaplatit sama, jedná se o její zdanitelný příjem. Naopak například poskytnutí kurzu šití pro stavebního dělníka pravděpodobně nesplní podmínku,

že plnění musí souviset s předmětem činnosti zaměstnavatele, a proto by se opět jednalo o zdanitelný benefit zaměstnance.

Písmeno d) uvedeného ustanovení je hojně využíváno v praxi a umožní osvobodit od daně plnění (opět pouze nepeněžní), která jsou poskytnuta zaměstnanci nebo jeho rodinnému příslušníkovi ze zisku po zdanění nebo z tzv. daňově neuznatelných nákladů pro společnost, a to ve specifické formě:

- použití zdravotnických, vzdělávacích nebo rekreačních zařízení;
- použití zařízení péče o děti předškolního věku včetně mateřské školy, knihovny zaměstnavatele, tělovýchovných a sportovních zařízení, nebo
- příspěvku na kulturní nebo sportovní akce.

Pouze jediný z uvedených benefitů je pak omezen co do výše, a to poskytnutí rekreace nebo zájezdu, přičemž osvobozeno je nejvýše plnění do úhrnné výše 20 000 Kč za zdaňovací období.

Mezi uvedené benefity patří zejména různé vstupenky na sportovní utkání, divadelní představení, tzv. poukázky FlexiPass, uhrazení tzv. školkovného zaměstnavatelem pro dítě zaměstnance a jiné. O některých z těchto benefitů budu blíže pojednávat v praktické části práce.

V neposlední řadě bych zde ráda zmínila písmeno p) uvedeného ustanovení, podle něhož je osvobozena od daně platba zaměstnavatele v úhrnné výši do 50 000 Kč ročně, pokud se jedná o platbu zaměstnavatele na penzijní připojištění se státním příspěvkem nebo například soukromé životní pojištění zaměstnance.

## **Zdanění příjmů ze závislé činnosti**

Pro úplnost je nutné dodat, jakým způsobem jsou příjmy ze závislé činnosti, a tedy i veškeré benefity na straně zaměstnance zdaněny.

Základem daně z příjmů ze závislé činnosti jsou příjmy ze závislé činnosti s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů osvobozených od daně, navýšené o částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, které je z těchto příjmů povinen platit zaměstnavatel. Výše pojistného je 25 % pro pojistné na sociální zabezpečení (do maximálního ročního vyměřovacího základu, který pro rok 2017 činí

1 355 136 Kč) a 9 % pro zdravotní pojištění, tedy základ daně obecně představuje 134 % hrubého příjmu zaměstnance. Daňovou sazbu pak stanoví § 16 ZDP a tato sazba (po snížení základu daně o nezdánitelnou část základu daně a odčitatelné položky od základu daně) činí 15 %.

Příklad výpočtu čistého příjmu zaměstnance uvádím v tabulce č. 2.

Tabulka 2 - Příklad výpočtu čistého příjmu zaměstnance

Úhrn měsíčních příjmů ze závislé činnosti	85 000 Kč
Pojistné na sociální zabezpečení (zaměstnavatel) - 25 %	21 250 Kč
Pojistné na zdravotní pojištění (zaměstnavatel) - 9 %	7 650 Kč
Základ daně	113 900 Kč
Daň (15 %)	17 085 Kč
Pojistné na sociální zabezpečení (zaměstnanec) - 6,5 %	5 525 Kč
Pojistné na zdravotní pojištění (zaměstnanec) - 4,5 %	3 825 Kč
Čistý příjem zaměstnance	58 565 Kč

(Zdroj: vlastní zpracování)

## Daň z příjmů právnických osob

To, že zaměstnavatel poskytuje svým zaměstnancům různé výhody, pro něj má samozřejmě také dopady, a to zejména z pohledu daně z příjmů právnických osob. Cílem práce není rozebírat detailně zdaňování korporací dle české legislativy, nýbrž nastínit základy problematiky nákladů na zaměstnanecké benefity na straně společnosti.

Obecně lze hovořit o dvou základních ustanoveních ZDP, a to o § 24 a § 25, tedy o tzv. daňově uznatelných a neuznatelných nákladech pro společnost. Toto rozdělení je klíčové s ohledem na správné stanovení základu daně z příjmů právnických osob, přičemž daňově uznatelné náklady, velmi obecně řečeno, základ daně snižují, zatímco daňově neuznatelné náklady nikoliv.

Obecná podmínka v § 24 odst. 1 ZDP stanoví, že aby mohl být náklad považován za daňově uznatelný, musí být vynaložen na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Druhý odstavec téhož ustanovení pak demonstrativně vyjmenovává konkrétní náklady, které jsou považovány za náklady daňově uznatelné.

Oproti tomu § 25 ZDP stanoví, tentokrát taxativně, náklady, které daňově uznatelné nejsou, a to ani pokud splní obecnou podmínku § 24 odst. 1 ZDP.

Podle ustálené judikatury platí, že pokud plnění poskytnuté zaměstnanci nemá žádnou vazbu na vykonanou práci (např. na odpracovanou dobu nebo na odvedený výkon), pak se nejedná o mzdu, ale o zaměstnanecký benefit. Podmínky pro poskytování naturální mzdy stanovuje § 119 zákoníku práce a naturální mzdou mohou být i služby.

Pojmy „naturální mzda“ a „zaměstnanecký benefit v nepeněžní formě“ je třeba důsledně odlišovat, neboť mzda (peněžní i naturální) by měla být vždy daňově uznatelným nákladem, pokud splňuje podmínky § 24 odst. 1 ZDP. Naproti tomu zaměstnanecký benefit zpravidla daňově uznatelným nákladem není.

Speciální ustanovení týkající se zaměstnaneckých benefitů je obsaženo v § 25 odst. 1 písm. h), které je považováno za jakési zrcadlo ustanovení § 6 odst. 9 písm. d). V obou ustanoveních je totiž souhrnně stanovena podmínka, že uvedené benefity musí být poskytnuty z daňově neuznatelných nákladů.

# **PRAKTICKÁ ČÁST**

## 4. Analýza současného stavu

### O společnosti

Pro účely praktické části této bakalářské práce jsem si vybrala českou společnost XY, která je součástí nadnárodního koncernu podnikajícího v automobilovém průmyslu. Mateřská společnost společnosti XY je německá akciová společnost, která působí prostřednictvím svých dceřiných společností či odštěpných závodů napříč všemi kontinenty, nicméně největší zastoupení má v Evropě a v Asii. Česká společnost představuje významnou součást pro rozvoj mezinárodní skupiny, jelikož odborníci působící ve společnosti XY jsou špičkou ve svém oboru.

Zástupci společnosti XY, konkrétně vedoucí mzdová účetní, ředitel oddělení HR a finanční ředitel, byli ochotni pro účely této práce diskutovat interní posuzování jednotlivých plnění z pohledu české daně z příjmů fyzických osob a daně z příjmů právnických osob pouze pod podmínkou, že samotný výstup bude v práci anonymizován, jelikož jsou si vědomi, že v případě nesouladu s českou legislativou by pro společnost mohly být důsledky nepříjemné, z tohoto důvodu jsou veškeré údaje v této práci anonymizovány.

Cílem praktické části práce je ukázat na konkrétních případech daňový režim zaměstnaneckých výhod a benefitů, které česká společnost poskytuje svým zaměstnancům. V situacích, kdy realita posuzování těchto plnění ze strany společnosti XY neodpovídá zcela nebo zčásti příslušným daňovým předpisům ČR, je dílčím cílem této práce poukázat na příslušné nedostatky a pomoci tak společnosti XY upravit daňový režim poskytovaných benefitů v souladu s příslušnou legislativou.

Část této práce shrnuje vybrané benefity poskytované společností XY svým zaměstnancům, přičemž je vždy uvedeno, jakým způsobem se k danému typu plnění společnost XY chová. Následně je daný benefit posouzen z hlediska české daňové legislativy a na závěr je provedeno srovnání teorie a reality, pokud nejsou shodné, práce obsahuje i doporučení k nápravě aktuálního stavu.

## Struktura a přehled poskytovaných plnění

Společnost XY, podobně jako jiné společnosti na trhu, poskytuje svým zaměstnancům širokou škálu benefitů, které se dají rámcově rozdělit mezi benefity pravidelně se opakující (např. měsíčně) a benefity jednorázové či spíše ojedinělé, které se zpravidla vážou k nějaké speciální události.

Níže uvádím přehled vybraných benefitů, které společnost XY poskytuje svým zaměstnancům, a jimž se budu následně v práci věnovat.

Pravidelně se opakující benefity:

- poskytnutí automobilu ke služebním i soukromým účelům;
- poskytnutí mobilního telefonu ke služebním i soukromým účelům;
- stravenky;
- příspěvek zaměstnavatele na penzijní připojištění nebo soukromé životní pojištění zaměstnance;
- cafetéria systém.

Jednorázové benefity:

- poukázky Flexipass;
- odměna ve formě tzv. Globus poukázek;
- náhrady při přijetí.



## **Pravidelně se opakující benefity**

Společnost XY poskytuje svým zaměstnancům širokou škálu benefitů, které se pravidelně opakují, případně jsou jim k dispozici trvale.

### **Poskytnutí automobilu ke služebním i soukromým účelům**

#### Situace

Jedním z nejrozšířenějších benefitů ve společnosti XY je poskytnutí automobilu, který zaměstnanci mohou využívat nejen ke služebním účelům, ale také k účelům ryze soukromým.

Interní směrnice společnosti XY upravuje podmínky poskytnutí služebního automobilu i k soukromým účelům poměrně podrobně, zejména případné příspěvky zaměstnanců na tento benefit.

Zaměstnanci společnosti XY mohou mít k dispozici služební automobil dle své pracovní pozice ve společnosti až do určité výše pořizovací ceny, která se odvíjí od příslušných typů vozidel. Limity pro jednotlivé skupiny vozů jsou stanoveny konkrétní částkou, a to 600 000 Kč, 900 000 Kč, 1,2 milionu Kč a 1,8 milionu Kč. Pokud mají zaměstnanci v určité skupině zájem o vozidlo ve vyšší hodnotě, například díky nadstandardní výbavě či lepšímu typu motoru, jsou dle směrnice povinni si částku převyšující stanovený limit uhradit sami, ovšem aktuálně tuto možnost nikdo ze zaměstnanců společnosti XY nevyužívá.

Někteří zaměstnanci mají, zejména s ohledem na svou pozici ve společnosti XY, k dispozici dva automobily, přičemž je mohou užívat libovolně dle vlastního uvážení. Jeden zaměstnanec má k dispozici jedno vozidlo pro služební i soukromé účely a zároveň druhé vozidlo pouze k soukromým účelům (obě bezplatně).

Současně si někteří zaměstnanci na poskytnutí automobilu pro soukromé účely přispívají, a to nejčastěji částkou 2 000 Kč měsíčně.

Společnost XY v případě poskytnutí automobilu ke služebním i soukromým účelům považuje za zdanitelný příjem zaměstnance 1 % z pořizovací ceny vozidla včetně DPH a tento benefit reflektuje v měsíční mzdové agendě společnosti. U zaměstnanců, kteří mají k dispozici více vozidel současně, považuje společnost XY za zdanitelný příjem 1 % ze

součtu pořizovacích cen obou vozidel, přičemž stejně se chová i k oběma vozidlům poskytnutým zaměstnanci uvedenému v posledním příkladu.

Zaměstnancům, kteří si na použití automobilu přispívají, pak vypočtené 1 % z pořizovací ceny vozidla společnost pro účely výpočtu měsíční mzdové agendy o tento příspěvek sníží.

Veškeré náklady spojené s poskytnutím vozidel zaměstnancům společnost XY považuje jako plně daňově uznatelné.

### Teoretický základ

V první řadě je třeba uvést, co se rozumí soukromým použitím vozidla. V některých případech je nepochybné, že došlo k použití vozidla pro služební účely (např. při pracovní cestě ve smyslu zákoníku práce), resp. pro soukromé účely (např. cesta zaměstnance na jeho chatu či dovolenou do zahraničí). Obecně lze na použití vozidla pro služební účely hledět jako na použití vozidla k cestě, za kterou by bylo možné ve smyslu pracovních předpisů (tj. ve smyslu zákoníku práce), poskytovat cestovní náhrady nebo při které by se mohl zaměstnanec dovolávat na zaměstnavateli případné škody vzniklé v přímé souvislosti s plněním pracovních úkolů. Největším problémem bývají cesty z místa bydliště do zaměstnání, které lze v obecné rovině chápat jako soukromou záležitost zaměstnance, jak stanoví zejména § 274 zákoníku práce, dle kterého nelze za úkon související s plněním pracovních úkolů považovat cestu do zaměstnání a zpět.

Na základě českých daňových předpisů, konkrétně ustanovení § 6 odst. 6 ZDP, je poskytnutí motorového vozidla pro soukromé a služební použití považováno za zdanitelný příjem zaměstnance. Výše příjmu je stanovena jako 1 % pořizovací ceny vozidla včetně DPH za každý měsíc, kdy je auto zaměstnanci poskytnuto, a to bez ohledu na to, zda jej zaměstnanec fakticky v daném měsíci využívá.

Pokud jsou zaměstnanci zároveň poskytnuta dvě auta pro služební a soukromé účely (nebo více aut), je zdanitelným příjmem 1 % ze součtu pořizovacích cen poskytnutých aut za každý měsíc jejich poskytnutí.

Zároveň, pokud zaměstnavatel poskytne zaměstnanci postupně za sebou v jednom kalendářním měsíci více vozidel, považuje se za zdanitelný příjem zaměstnance 1 % z nejvyšší pořizovací ceny.

Ustanovení § 6 odst. 3 ZDP také pamatuje na případný příspěvek zaměstnance, který byl uveden výše. V situacích, kdy zaměstnanec přispívá na poskytnutí automobilu, je za jeho zdanitelný příjem považován rozdíl mezi 1 % z pořizovací ceny vozidla (včetně DPH) a jeho příspěvkem.

V případě, kdy je zaměstnanci poskytnuto motorové vozidlo pouze k soukromým účelům, však nelze postupovat podle ustanovení § 6 odst. 6 ZDP, jelikož není splněna podmínka, že je vozidlo poskytnuto ke služebním účelům.

U zaměstnance, který má k dispozici dva automobily, přičemž jeden pouze k soukromým účelům a to bezplatně, je třeba dle ustanovení § 6 odst. 3 ZDP považovat za zdanitelný příjem tržní cenu za pronájem vozidla, kterou by zaměstnanec hradil za srovnatelný automobil externímu poskytovateli, například půjčovně aut.

Obecně lze říci, že mzdové náklady představují pro společnost daňově uznatelný náklad, a to s ohledem na ustanovení § 24 odst. 1 ZDP.

#### Závěr a návrh řešení

Co se týče benefitu poskytnutí automobilu zaměstnancům ke služebním i soukromým účelům, společnost XY se k tomuto benefitu staví vesměs správně a v souladu s českou daňovou legislativou.

Jediným problematickým bodem je posouzení výše zdanitelného příjmu pro zaměstnance, který má k dispozici jedno vozidlo čistě pro soukromé účely. V jeho případě by měl být zdanitelný příjem za užívání obou vozidel stanoven jako součet 1 % pořizovací ceny automobilu, který má k dispozici k služebním i soukromým účelům, a tržní ceny, kterou by hradil externímu poskytovateli za srovnatelný automobil.

Společnost po diskuzi ihned příslušný postup výpočtu zdanitelného příjmu zaměstnance opravila a nyní již postupuje plně v souladu s českými právními předpisy.

## **Poskytnutí mobilního telefonu ke služebním i soukromým účelům**

### Situace

Všichni zaměstnanci společnosti XY, bez ohledu na jejich pracovní pozici či zařazení, mají k dispozici mobilní telefon poskytovaný společností.

Interní směrnice společnosti XY umožňuje použití mobilního telefonu nejen pro služební účely, ale i soukromě. Zaměstnanci nejsou v tomto směru nikterak limitováni a případné nadměrné náklady jsou řešeny HR oddělením společnosti na ad hoc bázi. Dle vyjádření zástupců společnosti XY jsou tyto situace spíše ojedinělé a zpravidla se jedná o jeden až dva případy ročně.

Společnost XY zaměstnancům tento benefit ve měsíční mzdové agendě nijak nezohledňuje, zaměstnanci tak mobilní telefon mohou užívat úplně bezplatně.

Související náklady společnost XY považuje za plně daňově uznatelné s odkazem na ustanovení § 24 odst. 2. písm. j) bod 5 ZDP.

### Teoretický základ

V případě poskytnutí mobilního telefonu k soukromému i služebnímu používání česká legislativa nestanoví žádný speciální způsob určení zdanitelného příjmu na straně zaměstnance, jako je tomu například u používání motorového vozidla dle ustanovení § 6 odst. 6 ZDP.

Bezplatné použití mobilních telefonů k soukromému použití (ať již hovorům, SMS zprávám nebo například využití internetu) zcela jistě představuje pro zaměstnance benefit, který dostávají od svého zaměstnavatele a který představuje jejich příjem ze závislé činnosti podle ustanovení § 6 odst. 3 ZDP. Jelikož si zaměstnanci na použití mobilních telefonů nijak nepřispívají, výše zdanitelného příjmu se určí podobně, jako u poskytnutí automobilu pouze pro soukromé účely, jak bylo uvedeno.

Zdanitelným příjmem zaměstnance je tedy výše skutečné soukromé spotřeby mobilního telefonu, jakkoliv může být určení této částky problematické, jedná se o jediný správný postup dle české legislativy.

Z pohledu daně z příjmů právnických osob jsou veškeré výdaje považovány za daňově uznatelné, a to s ohledem na ustanovení § 24 odst. 1 a § 24 odst. 2. písm. j) bod 5 ZDP.

### Závěr a návrh řešení

Společnost XY poskytování mobilních telefonů zaměstnancům neřeší správně, jelikož jej vůbec nepovažuje za zdanitelný benefit na straně zaměstnance. V praxi lze navrhnout dvě dílčí řešení této situace.

První možností je, že společnost soukromé užití mobilních telefonů zaměstnancům vůbec nepovolí a žádný nepeněžní příjem pak zaměstnancům nevznikne.

Druhou variantou a jedinou správnou dle české legislativy, kdy je soukromé užití povoleno, je dodaňovat skutečnou soukromou spotřebu, případně nechat zaměstnance hradit hodnotu soukromé spotřeby například formou srážek z čisté mzdy. Přestože sledování soukromé spotřeby může být prakticky velice náročné, česká daňová legislativa bohužel neumožňuje paušalizaci tohoto nepeněžního příjmu, jak je tomu například u soukromého užití služebního auta.

Zástupci společnosti se shodli, že návrhy řešení je třeba detailněji interně prodiskutovat a do termínu odevzdání práce nebyly přijaty v této souvislosti žádné změny.

## **Stravenky**

### Situace

Společnost XY poskytuje svým zaměstnancům stravenky ve výši 100 Kč za každý odpracovaný den.

K tomuto benefitu se společnost XY chová tak, že 55 % hodnoty stravenky považuje za daňově uznatelný náklad z hlediska daně z příjmů právnických osob a zároveň zbylých 45 % hodnoty stravenky sráží zaměstnancům z čisté mzdy.

Finanční ředitel společnosti uvedl, že na toto téma vedli zástupci společnosti podrobné diskuze a věří, že aktuální nastavení odpovídá plně požadavkům současné legislativy.

### Teoretický základ

Pro zaměstnance se jedná o benefit, který od zaměstnavatele obdrží, nicméně ustanovení § 6 odst. 9 písm. b) uvádí, že hodnota stravování poskytovaného prostřednictvím jiných subjektů je od daně osvobozena. Z pohledu zaměstnance tak nevzniká žádný zdanitelný příjem, pokud je zbývající část stravenky, v tomto případě 45 %, zaměstnancem přímo hrazena srážkou ze mzdy.

Na straně společnosti jsou dle ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bod 4 daňově uznatelné příspěvky na stravování zajišťované prostřednictvím jiných subjektů a poskytované až do výše 55 % ceny jednoho jídla za jednu směnu, maximálně však do výše 70 % stravného pro zaměstnance při trvání pracovní cesty 5 až 12 hodin (což pro rok 2017 činí 86 Kč). Maximální daňově uznatelná výše nákladu na jedno jídlo za jednu směnu je tedy 60,20 Kč pro rok 2017. Cenou jídla se rozumí hodnota stravenky včetně poplatku za zprostředkování jejího nákupu.

Pokud zbývajících 45 % hodnoty stravenky (nebo alespoň její část) hradí přímo zaměstnanec, například ve formě srážky ze mzdy, je možné tuto část (tj. část do výše přímo souvisejícího výnosu) hrazenou přímo zaměstnancem považovat také za daňově uznatelný náklad.

Zde se však jedná spíše o diskuzi v oblasti účetnictví, kdy společnost může buď účtovat poskytnutí stravenek pouze rozvahově (tedy hodnota části stravenky, kterou hradí

zaměstnanec, nebude vůbec vstupovat do nákladů a výnosů), nebo může společnost příspěvek zaměstnance účtovat jako výnos společnosti, přičemž proti tomuto výnosu následně účtuje náklad přímo související s tímto výnosem. V takovém případě by se jednalo o daňově uznatelný náklad – ovšem pouze do výše přímo souvisejícího výnosu, jak bylo uvedeno výše.

### Závěr a návrh řešení

Společnost XY se k benefitu stravenek chová naprosto správně jak z hlediska daně z příjmů fyzických osob, tak z pohledu korporátní daně.

Zástupci společnosti jsou si zároveň vědomi dopadů v oblasti DPH, zejména povinnosti odvést z úplaty zaměstnanců za oběd DPH.

S ohledem na výše uvedené není proto třeba tuto oblast nikterak upravovat a lze konstatovat, že poskytování stravenek má společnost XY nastaveno zcela správně.

## **Příspěvky na penzijní připojištění a soukromé životní pojištění**

### Situace

Společnost XY přispívá svým zaměstnancům, kteří o to mají zájem, na jejich penzijní připojištění nebo soukromé životní pojištění, a to měsíční částkou, která se u jednotlivých zaměstnanců liší. Zpravidla se jedná o částku 1 000 Kč nebo 2 000 Kč měsíčně. Poskytování těchto příspěvků je stanoveno v interní směrnici, někteří vybraní zaměstnanci mají tento typ plnění uveden i přímo v pracovní smlouvě.

Pro účely daně z příjmů fyzických osob společnost XY tento benefit považuje za osvobozený od daně do úhrnné výše 30 000 Kč ročně u jednoho zaměstnance, naproti tomu z pohledu daně z příjmů právnických osob jsou související náklady považovány za plně daňově uznatelné.

### Teoretický základ

Poskytování příspěvku zaměstnavatele na penzijní připojištění či soukromé životní pojištění je upraveno v § 6 odst. 9 písm. p) ZDP. Toto ustanovení stanoví, že příspěvky zaměstnavatele na vybrané typy produktů, které jsou zákonem přesně definovány, jsou

považovány za osvobozené od daně z příjmů fyzických osob do úhrnné výše 50 000 Kč ročně.

Do konce zdaňovacího období byla výše příspěvků zaměstnavatele, která byla na straně zaměstnance osvobozena od daně z příjmů, nižší a činila pouze 30 000 Kč. Novela ZDP účinná od 1. ledna 2017 však tento limit zvýšila a nyní již činí 50 000 Kč.

Z pohledu zaměstnavatele je důležité, aby poskytování těchto příspěvků bylo zakotveno v kolektivní smlouvě, vnitřním předpisu zaměstnavatele nebo pracovní či jiné smlouvě, jak vyžaduje pro daňovou uznatelnost ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bod 5.

### Závěr a návrh řešení

Společnost XY postupuje podle staré právní úpravy, kdy považuje za plnění osvobozené od daně z příjmů pouze částku do ročního úhrnu 30 000 Kč u jednoho zaměstnance.

Z pohledu korporátní daně je tento benefit považován správně za daňově uznatelný, jelikož nárok zaměstnanců na plnění vyplývá z vnitřní směrnice, případně přímo pracovní smlouvy.

Diskuze se zástupci společnosti ukázala, že jelikož o navýšení limitu z původních 30 000 Kč na současných 50 000 Kč za rok nevěděli, u několika zaměstnanců byla určitá částka považována za zdanitelný příjem, byť tomu tak správně být nemělo.

Společnost proto informovala oddělení mzdové účtárny a mzdová agenda u těchto zaměstnanců byla zpětně opravena, přičemž zaměstnancům tak byl vyplacen v měsíci opravy vyšší čistý příjem.



## **Cafetéria systém**

### Situace

Všichni zaměstnanci společnosti XY mají možnost čerpat plnění prostřednictvím tzv. cafetéria systému. Jedná se o jakýsi outsourcing zaměstnaneckých benefitů, díky kterému lze jednoduše a efektivně realizovat politiku nepeněžního odměňování zaměstnanců.

Všichni zaměstnanci mají od společnosti přidělen vlastní účet na internetovém portálu externího poskytovatele těchto služeb, přičemž mají k dispozici 15 000 Kč ročně, které mohou utratit za libovolné služby, které lze prostřednictvím portálu pořídit.

Společnost má s externím poskytovatelem uzavřenou dohodu, podle níž lze prostřednictvím portálu zaměstnancům nabízet pouze vybrané služby podle ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZDP.

Společnost XY tento benefit považuje na straně zaměstnance za plně osvobozený od daně z příjmů fyzických osob, zároveň po diskuzi s externím daňovým radcem považuje související náklady za daňově neuznatelné.

### Teoretický základ

Ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZDP stanoví, že nepeněžní plnění pro zaměstnance či jejich rodinné příslušníky, které jsou poskytovány z daňově neuznatelných nákladů společnosti, jsou na straně zaměstnance osvobozeny od daně.

Pokud zaměstnanci mohou tímto způsobem čerpat pouze plnění, která splní podmínku ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZDP, jsou tato plnění v plné výši považována za příjem osvobozený na straně zaměstnance od daně z příjmů a zároveň tato plnění nepodléhají odvodu pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.

Jediným omezením, které zákon v ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZDP uvádí, je hodnota poskytnutí rekreace a zájezdu, která je limitována částkou 20 000 Kč ročně.

V takovém případě se však vždy na straně zaměstnavatele jedná o daňově neuznatelný náklad, přičemž ZDP náklady související s uvedenými plněními jako daňově neuznatelný náklad explicitně uvádí v ustanovení § 25 odst. 1 písm. h).

### Závěr a návrh řešení

Společnost XY se v oblasti tzv. cafetéria systému chová naprosto správně, a to z pohledu daně z příjmů fyzických osob i daně z příjmů právnických osob.

Finanční ředitel společnosti XY tento fakt přisuzuje skutečnosti, že před zavedením cafetéria systému diskutovali zástupci společnosti celkové nastavení systému s renomovanou poradenskou společností.

## **Jednorázové benefity**

### **Poukázky Flexi Pass**

#### Situace

Společnost XY svým zaměstnancům nepravidelně poskytuje tzv. Flexi Pass poukázky, za něž může zaměstnanec čerpat širokou škálu benefitů od externích poskytovatelů. Zároveň má společnost ve smlouvě s poskytovatelem poukázek jednoznačně určeno, že zaměstnanci mohou tyto poukázky čerpat opět pouze na účely vymezené v § 6 odst. 9 písm. d) ZDP.

Veškeré náklady považuje společnost za daňově neuznatelné z obdobného důvodu, jako náklady na cafetéria systém.

#### Teoretický základ

Poukázka poskytnutá zaměstnavatelem zaměstnanci obecně představuje příjem ze závislé činnosti dle § 6 ZDP. Tento příjem lze osvobodit od daně z příjmů fyzických osob a pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění, pokud jsou splněny podmínky ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZDP, jak bylo uvedeno.

Současně, jedná-li se o plnění podle § 6 odst. 9 písm. d) ZDP, jsou související náklady pro zaměstnavatele vždy daňově neuznatelné dle ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) ZDP.

Vzhledem k charakteru poukázek jsou poukázky považovány obecně za nepeněžní plnění, jelikož představují poukaz na odběr určité služby, která zaměstnavatelem byla uhrazena přímo nebo přes zprostředkovatele. ZDP nestanoví povinnost uvést konkrétní účel použití poukázky a zároveň je možné poskytnout poukázky směnitelné za několik druhů plnění (například „na kulturu, sport a rekreaci“).

Zaměstnavatel by měl být vždy schopen prokázat, že poukázka byla použita na účel v souladu s ustanovením § 6 odst. 9 písm. d) ZDP.

### Závěr a návrh řešení

Společnost XY se v oblasti poskytování Flexi Passů chová správně, a to z pohledu daně z příjmů fyzických osob i daně z příjmů právnických osob. Jediným problematickým bodem může být samotné prokazování ze strany společnosti, že zaměstnanci použili poukázky v souladu s účelem uvedeným v § 6 odst. 9 písm. d).

Zástupci společnosti zařadili tento bod na jednání se svým současným daňovým poradcem a plánují celý systém poskytování poukázek detailněji popsat v interní směrnici, aby co nejvíce snížili riziko napadnutí takového postupu ze strany finančních úřadů.

## **Odměna ve formě tzv. Globus poukázek**

### Situace

Společnost XY zaměstnancům poskytuje například jako vánoční dárek také tzv. Globus poukázky ve výši 2 000 Kč, které slouží k čerpání služeb ve velkoobchodním řetězci Globus.

Poskytování Globus poukázek je upraveno ve vnitřní směrnici společnosti XY a po interní diskuzi se k těmto poukázkám chová společnost XY stejně jako k Flexi Passům, tedy považuje je za příjem plně osvobozený na straně společnosti a za daňově neuznatelný náklad.

### Teoretický základ

Poukázky Globus obecně také představují příjem ze závislé činnosti dle § 6 ZDP. Podobně jako u Flexi Passů, lze teoreticky tento příjem osvobodit od daně z příjmů fyzických osob

(a souvisejícího pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění) při splnění podmínek ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZDP, nicméně v daném případě rozhodně nelze tvrdit, že tyto podmínky jsou beze zbytku splněny.

Obecně lze za poukázky Globus nakoupit jakékoliv zboží v řetězci Globus, tedy například potraviny, alkohol, užitkové zboží a jiné.

Jelikož jsou podmínky ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) ZDP stanoveny jasně a poměrně přísně, v daném případě se nejedná o příjem osvobozený na straně zaměstnance. Zároveň, jelikož není daňová uznatelnost vyloučena ustanovením § 25 odst. 1 písm. h), lze související náklady považovat za daňově uznatelné, jelikož poskytování Globus poukázek je opět zakotveno ve vnitřním předpise zaměstnavatele, jak vyžaduje ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) bod 5.

### Závěr a návrh řešení

Oblast tzv. Globus poukázek je ze strany společnosti XY nejvíce problematická, jelikož společnost chybně považuje tato plnění za příjem osvobozený od daně z příjmů fyzických osob a zároveň související náklady považuje za daňově neuznatelné.

Navrhovaným řešením je tedy tyto poukázky zaměstnancům ve mzdové agendě považovat za zdanitelný příjem, ze kterého zaměstnanec musí odvést související daň a pojistné, přičemž na straně společnosti se bude jednat o daňově uznatelný náklad v souladu s ustanovením § 24 odst. 2 písm. j) bod 5.

Ke dni odevzdání této práce společnost svůj přístup k posuzování Globus poukázek nezměnila, nicméně zároveň žádné další poukázky zaměstnancům neposkytla. Preferovaným řešením ze strany vedení společnosti je úplné vyřazení tohoto benefitu z poskytovaných plnění.

### **Náhrady při přijetí do zaměstnání**

#### Situace

Zástupci společnosti XY se rozhodli poskytovat některým novým zaměstnancům tzv. náhrady při přijetí podle ustanovení § 177 zákoníku práce. Jedná se o poměrně

specifický benefit, jehož daňový režim může být poněkud zajímavý ve srovnání s obdobnými plněními jiným zaměstnancům.

Tento benefit umožňuje zaměstnancům, kteří nemají k dispozici přiměřený byt v obci shodné s místem výkonu práce, poskytovat některá plnění podle zákoníku práce za výhodnějšího daňového režimu, než u „běžných zaměstnanců“. Společnost si od tohoto benefitu slibuje přilákání zaměstnanců ze vzdálenějších míst České republiky, kteří nechtějí vynaložit například náklady na bydlení v Praze nebo jejím okolí.

Společnost XY nemá možnost poskytování náhrad při přijetí upravenou v žádném interním předpise, proto pokud s některými zaměstnanci tuto možnost sjednává, děje se tak výhradně prostřednictvím pracovní smlouvy.

Veškeré náhrady při přijetí považuje společnost jako daňově uznatelné a pro zaměstnance za příjem osvobozený od daně z příjmů fyzických osob.

#### Teoretický základ

Náhrady při přijetí do zaměstnání podle ustanovení § 177 zákoníku práce lze zaměstnanci poskytovat v případě, že je to s ním nejpozději při přijetí do zaměstnání sjednáno (anebo je-li to stanoveno vnitřním předpisem zaměstnavatele). Ustanovení § 177 odst. 2 zákoníku práce pak stanoví, že zaměstnavatel může zaměstnanci poskytovat do doby než zaměstnanec nebo člen jeho rodiny a jiná fyzická osoba, kteří s ním žijí v domácnosti, získají v obci místa výkonu práce přiměřený byt, nejdéle však 4 roky a jde-li o pracovní poměr, který je sjednáván na dobu určitou, nejdéle do skončení tohoto pracovního poměru.

Náhradami pro účely tohoto ustanovení se rozumí veškeré náhrady dle ustanovení § 165 zákoníku práce, který následně odkazuje na úpravu v § 157 až § 164 téhož předpisu.

Mezi náhrady, které mohou zaměstnancům ušetřit nemalé finanční prostředky, lze uvést například náhrady jízdních výdajů do stanovené výše dle ustanovení § 157 zákoníku práce či náhrada výdajů za ubytování, které nejsou nijak limitovány. Stále je třeba mít na paměti, že zaměstnanec nesmí mít v obci místa výkonu práce k dispozici přiměřený byt. Za ubytování, které takovou podmínku splní, lze tedy například považovat malý byt se sociálním zařízením a jednou místností na přespání, který zaměstnanec využívá skutečně jako přechodné ubytování v souvislosti s výkonem práce pro zaměstnavatele. Naproti tomu osmipokojová vila s vlastní zahradou a bazénem takovou podmínku zcela jistě nesplní.

Z daňového pohledu jsou náhrady poskytované podle ustanovení § 177 zákoníku práce považovány za náhrady výdajů souvisejících s výkonem práce, a jako takové nejsou dle ustanovení § 6 odst. 7 písm. a) ZDP vůbec považovány za předmět daně z příjmů fyzických osob. Jako takové pak nejenže nepodléhají dani, ale současně ani odvodům pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. Zjednodušeně řečeno, zaměstnanec obdrží od zaměstnavatele plnění, jehož čistá výše se rovná hrubé výši.

Pro oblast daně z příjmů právnických osob se jedná o plně daňově uznatelný náklad, a to dle ustanovení § 24 odst. 2 písm. k).

### Závěr a návrh řešení

Společnost XY správně považuje náklady související s poskytovanými náhradami při přijetí za daňově uznatelné pro účely daně z příjmů právnických osob.

Z pohledu zaměstnance není posouzení daného plnění zcela správné, jelikož společnost XY považuje tento benefit za osvobozený od daně, zatímco náhrady při přijetí nejsou vůbec předmětem daně z příjmů fyzických osob (samozřejmě při splnění zákonných podmínek, což společnost XY pečlivě u dotčených zaměstnanců eviduje). V praxi se tak příslušným zaměstnancům takovéto plnění objevuje například ve mzdových listech jako příjem osvobozený od daně a byť na výsledné daňové zatížení zaměstnanců nemá tato skutečnost vliv, není takový postup správný.

Vedoucí mzdová účetní po naší diskuzi informovala celé oddělení mzdové účtárny společnosti XY o zjištěné skutečnosti, mzdová agenda byla u těchto zaměstnanců zpětně opravena od začátku roku 2017 a v dalších měsících již náhrady při přijetí budou považovány za příjem, který není předmětem daně z příjmů ze závislé činnosti ve smyslu ustanovení § 6 odst. 7 písm. a) ZDP.

# Závěr

Cílem této práce bylo na konkrétní společnosti působící na českém trhu ukázat, jakým způsobem se chová k posuzování zaměstnaneckých benefitů z pohledu českého zákona o daních z příjmů a souvisejících předpisů, zejména s ohledem na daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob.

Pro účely praktické části této práce jsem si vybrala osm různých typů benefitů, z nichž většina je v českém prostředí poměrně často poskytována i nabízená. Jak se však ukázalo, vybraná společnost, byť se jedná o součást velkého nadnárodního koncernu, chybovala hned u pěti z osmi benefitů, u některých s menším dopadem pro zaměstnance či společnost, nicméně v některých případech, zejména u tzv. Globus poukázek a poskytnutí mobilního telefonu, chybovala poměrně silně. Co se týče poskytování příspěvků na penzijní připojištění a soukromé životní pojištění, posouzení daných benefitů ze strany společnosti mělo dokonce negativní vliv na čistý příjem zaměstnanců, což rozhodně není ideální situace pro zaměstnavatele, který vlastně zaměstnancům poskytuje jisté benefity, nicméně následně je nesprávně vyhodnotí.

Je nasnadě, že daňová legislativa se velmi často mění, současný ministr financí dokonce plánuje úplně nový zákon o daních z příjmů, jehož plánovaná účinnost se odhaduje na rok 2021. Daňové předpisy jsou komplikované, často nepřehledné a pro běžné mzdové účetní může být velice složité správně posoudit podstatu poskytovaného benefitu a jeho zdanitelnost. Současně pro oddělení účetnictví nebo financí není vždy zcela jasné, jakým způsobem se chovat k jednotlivým typům plnění z hlediska uznatelnosti nákladů.

Diskuze se zástupci společnosti XY byly velmi podrobné a přínosné pro obě strany. Finanční ředitel společnosti po našich setkáních také prosadil, aby poskytování jakýchkoliv nových benefitů bylo nejprve konzultováno s daňovými poradci a ke dni odevzdání této práce za tímto účelem společnost XY uzavřela smlouvu o poskytování takových služeb s nejmenovanou renomovanou poradenskou společností. V současné době probíhají mezi zástupci společnosti XY a daňovými poradci detailní diskuze o správném nastavení celého portfolia benefitů, tak aby všechny benefity byly posuzovány v souladu s českou daňovou legislativou.

# Seznam použité literatury

1. Armstrong, M. & Taylor, S., 2015. *Řízení lidských zdrojů: moderní pojetí a postupy*. 13. vydání. Praha: Grada Publishing.
2. Armstrong, M., 2007. *Řízení lidských zdrojů: nejnovější trendy a postupy*. 10. vydání. Praha: Grada.
3. Armstrong, M., 2009. *Odměňování pracovníků*. Praha: Grada.
4. Bláha, J., 2013. *Pokročilé řízení lidských zdrojů*. Brno: Edika.
5. Blažek, L., 2014. *Management: organizování, rozhodování, ovlivňování*. Praha: Grada.
6. Dvořáková, Z., 2012. *Řízení lidských zdrojů*. Praha: C.H. Beck.
7. Koubek, J., 2015. *Řízení lidských zdrojů: základy moderní personalistiky*. 5. vydání. Praha: Management Press.
8. Macháček, I., 2013. *Zaměstnanecké benefity a daně*. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika.
9. Měrtlová, L., 2014. *Řízení lidských zdrojů a lidského kapitálu firmy*. Brno: Akademické nakladatelství CERM.
10. Milkovich, G.T. & Boudreau, J.W., 1993. *Řízení lidských zdrojů*. Praha: Grada.
11. Myslivečková, O., 2013. HR Forum: Odborný měsíčník pro všechny, kteří chtějí dobře vést druhé i sami sebe, (3).
12. Pelc, V., 2005. *Zaměstnanecké benefity čili, Sociální fond v praxi*. Praha: Sondy.
13. Pelc, V., 2011. *Zaměstnanecké benefity v roce 2011: daňové a pojistné režimy benefitů čili, jak zaměstnancům poskytovat více s menšími náklady pro zaměstnavatele i zaměstnance*. Praha: Leges.
14. Profi HR, 2013. Praha: A 11, s.r.o.
15. Sakslová, V. & Šimková, E., 2013. *Základy řízení lidských zdrojů: systematický přehled základní personální problematiky*. 4. vydání. Hradec Králové: Gaudeamus.
16. Šikýř, M., 2012. *Personalistika pro manažery a personalisty*. Praha: Grada.
17. Urban, J., 2013. *Řízení lidí v organizaci: personální rozměr managementu*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika.
18. Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce
19. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
20. Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
21. Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech



# Seznam tabulek

Tabulka 1 - Složky celkové odměny .....	10
Tabulka 2 - Příklad výpočtu čistého příjmu zaměstnance .....	25

# Evidence výpůjček

Prohlášení:

Dávám svolení k půjčování této bakalářské práce. Uživatel potvrzuje svým podpisem, že bude tuto práci řádně citovat v seznamu použité literatury.

Jméno a příjmení: Tereza Truksová

V Praze dne: 4. května 2017

Podpis: .....

Jméno	Oddělení/ Pracoviště	Datum	Podpis