

~~Pokud by však došlo mezi dlužníkem (zaměstnavatelem) a věřitelem (zaměstnancem) k dohodě o doplacení celé dlužné částky, nejednalo by se ze strany dlužníka o plnění bez právního titulu a neporušil by tím své povinnosti při nakládání s prostředky určenými na platy zaměstnanců.~~

~~Ing. Šárka KRISTIÁNOVÁ,
odborník v oblasti mzdověprávní legislativy~~



CO VŠE SE POČÍTÁ DO MZDY SE ZAMĚŘENÍM PŘEDEVŠÍM NA NEPENĚŽNÍ PŘÍJMY ZAMĚSTNANCE

Tradičním tématem, které pravidelně trápí i zkušené mzdové účetní, je otázka, **jaké příjmy zaměstnance se započítávají do jeho mzdy (platu či odměny z dohody)**. Je tomu tak proto, že právní předpisy nejsou příliš jednotné – něco jiného je „mzda“ (plat či odměna z dohody) ve smyslu zákoníku práce, něco jiného je pak příjem ze závislé činnosti pro daňové účely, jiný význam může mít vyměřovací základ na sociální a zdravotní pojištění, vlastní definice příjmu se uplatňuje pro účely srážek ze mzdy, a do toho může být potřeba potvrdit zaměstnanci příjem např. pro účely některých sociálních dávek, jako je třeba příspěvek na bydlení.

Tento článek je proto úvodním článkem, který se uvedenému tématu bude věnovat **výlučně z pohledu pracovního práva**. Následně na něj budou navazovat články dalších autorů, kteří naváží na dané téma z hlediska zákona o daních z příjmů, z hlediska pojistného na sociální a zdravotní pojištění a z pohledu srážek ze mzdy.

ZÁKLADNÍ POJMOSLOVÍ

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákoník práce“ nebo „ZP“), v § 109 odst. 1 stanovuje, že **za vykonanou práci přísluší mzda, plat nebo odměna z dohody**, přičemž pro všechny tyto pojmy bude v rámci tohoto článku používán souhrnný pojem „mzda“ (nebude-li dále uvedeno jinak).

Pro úplnost lze uvést, že **mzda** je plnění za práci vykonanou v pracovním poměru, nestanoví-li právní předpis, že daný zaměstnavatel odměňuje platem. **Plat** je pak plnění za práci vykonanou v pracovním poměru, je-li zaměstnavatelem osoba uvedená v § 109 odst. 3 ZP (např. stát, územní samosprávný celek, vybrané příspěvkové organizace) nebo stanoví-li tak zvláštní právní předpis (např. státní vysoké školy). **Odměna z dohody** je plnění za práci vykonanou na základě některé z dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr (dohoda o provedení práce, dohoda o pracovní činnosti), ať už je zaměstnavatelem kdokoliv.

Zákoník práce nepoužívá pojem „čistá mzda“, ale je zřejmé, že **zákoníkem práce používaný pojem mzda odpovídá „hrubé mzdě“** zaměstnance, přičemž to, jaké mají být ze mzdy provedeny odvody (záloh na daň z příjmů, pojistného na sociální a zdravotní pojištění), určují veřejnoprávní předpisy, a nikoliv přímo zákoník práce. Jediným místem v zákoníku práce, kde se hovoří o „čistém“ příjmu zaměstnance, je § 356 odst. 3 popisující pravidla pro zjišťování průměrného měsíčního čistého výdělku.

POJEM MZDA V ZÁKONÍKU PRÁCE

Ačkoliv laická veřejnost často pod pojmy „mzda“, „plat“ či „odměna z dohody“ často vnímá celkovou částku plnění, na kterou zaměstnanci vzniká právo v souvislosti s jeho pracovně-právním vztahem, tak **zákoník práce pod těmito pojmy důsledně vnímá plnění, které zaměstnanci přísluší za vykonanou práci**. Nikoliv však jiná plnění (nemzdové povahy), která sice jsou zaměstnanci poskytována, ale nemají vazbu na vykonanou práci.

Vodítkem, zda má určité plnění vazbu na vykonanou práci, je pak § 109 odst. 4 ZP, podle něž se mzda a plat poskytují podle **složitosti, odpovědnosti a namáhavosti práce, obtížnosti pracovních podmínek, pracovní výkonnosti** a dosahovaných pracovních **výsledků**. Jestliže se tedy určité plnění odvíjí od uvedených kritérií (zohledňuje náročnost práce jako takové, kvantitu či kvalitu práce odvedené daným zaměstnancem apod.), jedná se o **mzdu**. Jestliže jde o plnění poskytované jen ve vazbě na existenci pracovněprávního vztahu a zpravidla „všem stejně“, jedná se o **plnění nemzdové povahy**.

Mezi tato **plnění nemzdové povahy** tak lze řadit především:

- **náhradu mzdy**, která je poskytována ve stanovených případech, zejména za dobu čerpání dovolené nebo při vybraných překážkách v práci (některých na straně zaměstnance, všech na straně zaměstnavatele);
- **různé benefity** (peněžitě i nepeněžitě), u nichž se nicméně uplatní zásada rovného zacházení a zákazu diskriminace ve smyslu § 16 ZP, neboť zaměstnavatelé jsou povinni zajišťovat rovné zacházení se všemi zaměstnanci, pokud jde nejen o odměňování za práci, ale i o **poskytování jiných peněžitých plnění a plnění peněžitě hodnoty**;
- **odměny věrnostní a stabilizační povahy** (např. při životním či pracovním jubileu, při prvním skončení pracovního poměru po přiznání invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně nebo po nabytí nároku na starobní důchod, nebo za poskytnutí pomoci při předcházení požárům nebo při živelních událostech, jejich likvidaci nebo odstraňování jejich následků nebo při jiných mimořádných událostech, při nichž může být ohrožen život, zdraví a pracovní majetek – viz § 224 odst. 2 ZP); ale také
- **odměny za pracovní pohotovost**, protože ta rovněž není zaměstnanci poskytována za vykonanou práci, ale jen za připravenost k výkonu práce v podobě držení pracovní pohotovosti.

MZDA PRO ÚČELY VÝPOČTU PRŮMĚRNÉHO VÝDĚLKU

Definice **mzdy jako plnění poskytovaného za vykonanou práci** má pak významné uplatnění při vyčíslování průměrného výdělku zaměstnance. Při výpočtu průměrného výdělku zaměstnance se **zohledňují (započítávají do výpočtu) zásadně pouze plnění**, která zaměstnavatel poskytuje zaměstnanci **za výkon práce**, tj. plnění, která jsou na výkon práce přímo navázaná. Nezapočítávají se naopak plnění, která nemají vazbu na vykonanou práci. Poměrně jednoznačně to vyjádřil Nejvyšší soud v rozsudku ze dne 10. května 2004, sp. zn. 21 Cdo 2671/2003, v němž uvedl: „*Při úvaze, které částky náleží do základu pro výpočet průměrného výdělku, není z hlediska určení, zda se v konkrétním případě jedná o mzdu či o jiné hmotné plnění, rozhodující, jak je takové plnění označeno, podstatná je okolnost, zda lze plnění poskytované zaměstnavatelem zaměstnanci podřadit pod pojem mzdy tak, jak je tento pojem vymežován zákonem o mzdě.*“ Byť jde o judikát již dvacetiletý, praxe z něj

do dnes vychází, a to s jediným rozdílem – odkaz na tehdejší zákon o mzdě¹⁾ je třeba vnímat jako překonaný a od 1. ledna 2007 vymezuje pojem mzda § 109 odst. 1 ZP (viz výše).

Z výše uvedeného plyne, že **do (hrubé) mzdy pro účely výpočtu průměrného výdělku** se budou zahrnovat všechna **plnění, která se odvíjejí od vykonané práce nebo přísluší za vykonanou práci**. Zpravidla se tedy kromě základní mzdy a povinných zákonných příplatků (např. za práci přesčas, v noci, ve svátek, v sobotu a v neděli) bude jednat o různé prémie, výkonnostní bonusy, odměny za práci či osobní ohodnocení/příplatek.

PŘÍKLAD 1

Zaměstnavatel poskytuje zaměstnancům odměnu za dosažení pracovního jubilea 5 let trvání pracovního vztahu ve výši 2 000 Kč, která je pak poskytována i při každém dalším výročí 5 let trvání pracovního vztahu. Dále pak zaměstnavatel stanoví normu počtu kusů výrobků, které by měl dělník vyrobit během jedné směny s tím, že vyhlásí bonus ve výši 100 Kč za každé dosažené procento, o které dělník překročí stanovenou normu. Pan Pilný v daném kalendářním měsíci dokáže v celkem deseti směnách překročit stanovenou normu vždy o 2 %.

Ze daný měsíc mu tak přísluší bonus ve výši $2 \times 10 \times 100$ Kč, tj. 2 000 Kč hrubého. Tento bonus se odvíjí od vykonané práce, a proto bude součástí hrubé mzdy zaměstnance, která bude zahrnuta do výpočtu průměrného výdělku pana Pilného za příslušné rozhodné období (typicky kalendářní čtvrtletí).

Pan Starý oslaví ve stejném měsíci již 20 let trvání svého pracovního poměru u zaměstnavatele, a má tak nárok na odměnu 2 000 Kč za dosažení pracovního jubilea.

Tato odměna nezávisí na vykonané práci, a proto není součástí dosažené hrubé mzdy pro výpočet průměrného výdělku pana Starého.

Z výše uvedené definice, že mzda náleží za vykonanou práci, však **existují i některé výjimky**. V první řadě se jedná o případy, které vyplývají z § 210 ZP, který stanovuje, že: **„Doba strávená na pracovní cestě nebo na cestě mimo pravidelné pracoviště jinak než plněním pracovních úkolů, která spadá do směny, se považuje za překážku v práci na straně zaměstnavatele, při které se zaměstnanci mzda nebo plat nekrátí. Jestliže však zaměstnanci v důsledku způsobu odměňování mzda ušla, přísluší mu náhrada mzdy ve výši průměrného výdělku.“** Uvedené ustanovení stanovuje, že zaměstnanci se „mzda nekrátí“, přestože zaměstnanec na pracovní cestě práci nevykonává. Mzda zde tedy přísluší typicky za dobu strávenou přepravou v dopravním prostředku či čekáním na spoj, spadá-li do směny, byť zaměstnanec objektivně práci nekoná.

Další výjimkou jsou případy, kdy zákoník práce přímo stanovuje, že **některé jiné činnosti jsou považovány za výkon práce, za které náleží mzda**. Jedná se o případy uvedené v § 228 až § 230 ZP, tj. o zaškolení a zaučení, odbornou praxi absolventů škol a prohlubování kvalifikace. Účastní-li se tedy zaměstnanec povinného školení předepsaného zaměstnavatelem, jedná se o výkon práce a za tuto dobu přísluší mzda, byť zaměstnanec (ekonomicky vzato) práci nekoná.

Konečně se bude jednat i o **další případy, kdy se zaměstnanci „mzda nekrátí“**. Typicky **u zaměstnanců odměňovaných platem** půjde o doby, kdy zaměstnanec sice nevykonává práci, ale plat se mu podle zákonné definice nekrátí. Jedná se o případy, kdy takový zaměstnanec čerpá **náhradní volno za práci přesčas nebo náhradní volno za práci ve svátek**, eventuálně tzv. placený svátek, tedy svátek, který připadl na obvyklý pracovní den zaměstnance, a zaměstnanec proto nepracuje.

U zaměstnanců odměňovaných mzdou, kteří nevykonávají práci v důsledku toho, že na jejich obvyklý pracovní den připadl svátek, zákoník práce výslovně nestanovuje (podobně

¹⁾ Zákon č. 1/1992 Sb., o mzdě, odměně za pracovní pohotovost a o průměrném výdělku, ve znění pozdějších předpisů.

jako u platu), že se mzda těmto zaměstnancům nekrátí. Je-li těmto zaměstnancům poskytována jiná mzda než měsíční (např. hodinová či úkolová mzda), mají tito zaměstnanci vždy právo na náhradu mzdy ve výši průměrného výdělku nebo jeho části za mzdu nebo část mzdy, která mu ušla v důsledku svátku. U zaměstnanců odměňovaných **měsíční mzdou** připouští odborná literatura²⁾ dva možné způsoby postupu. Jednak měsíční mzdu za den svátku nekrátit a jednak měsíční mzdu zkrátit a poskytnout zaměstnanci náhradu mzdy. Jestliže však ve výše uvedených případech **nedochází ke krácení mzdy**, pak je nezbytné, aby **do výpočtu průměrného výdělku zaměstnance byla započítána i doba, za kterou se mzda zaměstnance nekrátí**. Je-li však mzda krácena a zaměstnanci je poskytována náhrada mzdy, pak ani náhrada, ani doba, za kterou je poskytována, do výpočtu průměrného výdělku nevstupuje.

NEPENĚŽNÍ PŘÍJMY ZAMĚSTNANCE JAKO SOUČÁST MZDY

Plat i odměna z dohody jsou v § 109 ZP definovány jako **peněžitě plnění poskytované za práci** zaměstnance. **Pouze u mzdy** je uvedeno, že **je peněžitým plněním a plněním peněžitě hodnoty (naturální mzda) za práci**. Naturální mzda (jako nepeněžní příjem) zaměstnance je upravena v § 119 ZP. Naturální mzdu je možné zaměstnanci poskytovat jen s jeho souhlasem, za podmínek s ním dohodnutých a v rozsahu přiměřeném jeho potřebám. V každém případě pak zaměstnanci musí být vyplacena v peněžích minimálně částka odpovídající minimální mzdě nebo příslušné sazbě nejnižší úrovně zaručené mzdy. Naturální mzdou tak mohou být např. **výrobky, výkony, práce nebo služby**, přičemž zákoník práce výslovně vylučuje lihoviny, tabákové výrobky a jiné návykové látky. Ačkoliv zaměstnanec dostává naturální mzdu (jak je výše popsáno), je zároveň vyjadřována její výše v peněžní formě, která odpovídá cenám, příp. výši slevy oproti cenám, které zaměstnavatel účtuje zákazníkům či obchodním partnerům. Takto vyjádřená naturální mzda je pak **součástí hrubé mzdy pro účely zjišťování průměrného výdělku**.

PŘÍKLAD 2

Řezník a uzenář pan Krkoun sjednává se svými zaměstnanci naturální mzdu v podobě možnosti vybrat si podle svého výběru v podnikové prodejně maso či uzeniny v hodnotě 100 Kč za každých skutečně odpracovaných 10 % fondu pracovní doby daného zaměstnance připadajícího na příslušný měsíc. Jeho zaměstnanec pan Buřtík v daném měsíci odpracuje celý fond pracovní doby, a proto si může v podnikové prodejně vybrat uzeniny v hodnotě 1 000 Kč.

Tato peněžní hodnota se odvíjí od vykonané práce, a proto bude součástí hrubé mzdy zaměstnance, která bude zahrnuta do výpočtu průměrného výdělku pana Buřtíka.

I u nepeněžních příjmů musí být posuzováno, zda jde o plnění, které je zaměstnanci poskytováno za výkon práce, či nikoliv³⁾. Naturálně poskytované zaměstnavatelem nezávisle na výkonu práce zaměstnance nejsou naturální mzdou. I odborná komentářová literatura uvádí, že je-li „naturální plnění poskytováno ke mzdě navíc, tedy není poskytováno v závislosti na vykonané práci, nejde o naturální mzdu.“⁴⁾

²⁾ ŠUBRT, Bořivoj: *Odměňování zaměstnanců a jeho obsluha – průměrný výdělek, srážky ze mzdy a další*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2018, str. 180.

³⁾ ROTHOVÁ, Eva. § 119 [Naturální mzda]. In: BĚLINA, Miroslav, DRÁPAL, Ljubomír, a kol. *Zákoník práce*. 4. vyd. Praha: C. H. Beck, 2023, s. 734, marg. č. 6.

⁴⁾ PROCHÁZKA, Jan. § 119 [Naturální mzda]. In: VALENTOVÁ, Klára, PROCHÁZKA, Jan, JANŠOVÁ, Marie, ODRBINOVÁ, Veronika, BRŮHA, Dominik, a kol. *Zákoník práce*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2022, s. 463, marg. č. 1.

PŘÍKLAD 3

Zaměstnavatel zabývající se poskytováním telekomunikačních služeb svým zaměstnancům nabízí, že po dobu trvání jejich pracovního vztahu mohou ve svém bydlišti bezplatně využívat jím poskytovaného internetového připojení s neomezeným množstvím dat a maximální přenosovou rychlostí, které jinak svým zákazníkům nabízí za cenu 1 000 Kč za měsíc. Pan Brouzdal tohoto benefitu svého zaměstnavatele využívá.

Uvedená peněžní hodnota 1 000 Kč se však neodvíjí od vykonané práce, ale je v zásadě vázána jen na trvání pracovního vztahu (a je tedy poskytována i během čerpání dovolené nebo dočasné pracovní neschopnosti zaměstnance), a je tak „jen“ benefitem zaměstnavatele. Proto tato částka není mzdou a nebude zahrnuta do výpočtu průměrného výdělku pana Brouzdala.

Nicméně je třeba uvést, že poskytování naturální mzdy není v praxi příliš časté. Mnohem častější je v poslední době poskytování různých **zaměstnaneckých benefitů** ve formě poukázek, MultiSport karty, různých jiných benefitních karet, stravenek nebo stravenkového paušálu, kterým zaměstnavatel může přispívat na stravování zaměstnance, a to případně i nad rámec zákonem stanoveného limitu. Z pohledu zákoníku práce však **všechna tato nepeněžní plnění nejsou poskytována za výkon práce, ale jsou poskytována v zásadě všem zaměstnancům pouze v závislosti na existenci pracovního vztahu**, byť může být jejich výše odstupňována např. podle výše mzdy či sjednaného rozsahu týdenní pracovní doby (výše „úvazku“). Z tohoto hlediska je proto **nelze považovat za mzdu**, resp. součást hrubé mzdy, ať už podle obecné zákonné definice, nebo pro účely průměrného výdělku.

ZÁVĚR

Podle samotného zákoníku práce je tedy situace poměrně jednoduchá: **mzda se poskytuje za práci, a součástí mzdy jsou tak jen taková peněžítá plnění** (výjimečně též plnění peněžité hodnoty), **která mají vazbu na výkon práce a na kritéria, podle nichž se mzda poskytuje.**

Jak nicméně v dalších navazujících článcích vysvětlí ostatní autoři, **jiné právní předpisy** (řešící zdanění, odvody pojistného na sociální a zdravotní pojištění či srážky ze mzdy) **mohou tuto definici významně pozměnit či rozšířit.**

Mgr. Michal VRAJÍK,
samostatný advokát,

Mgr. Tomáš TROJAN,
advokátní koncipient



Objednávky předplatného časopisu Mzdová účetní

na www.anag.cz nebo u Ivany Bodnarové,
tel. 585 757 430, e-mail obchod@anag.cz.