Stravovací příspěvky od ledna 2025

Stravování zaměstnanců se vztahuje k povinnosti zaměstnavatele zakotvené v § 236 Zákoníku práce. Zaměstnavatel je povinen **umožnit** zaměstnancům ve všech směnách **stravování**, přičemž tuto povinnost nemá vůči zaměstnancům vyslaným na pracovní cestu.

Z výše uvedeného je jasné, že zaměstnavatel v České republice nemá žádnou povinnost svým zaměstnancům stravování **zajišťovat**, respektive na ně jakkoli přispívat. Má jen povinnost zaměstnancům stravování **umožnit!**

Pokud se zaměstnavatel k příspěvkům na stravování (dále jen stravovací příspěvky) rozhodne, jedná se jen o jeho svobodné rozhodnutí. Zaměstnavatel pak na základě takového rozhodnutí volí formu stravovacího příspěvku stejně jako svá pravidla, za jakých okolností bude takový příspěvek, v jaké výši, kterým skupinám zaměstnanců atd. přiznán. Pochopitelně bude v praxi snahou každého zaměstnavatele poskytovat takové příspěvky „optimálně“. Optimálně znamená, že „rozumný“ zaměstnavatel bude na jedné straně „mince“ sledovat, aby onen poskytnutý příspěvek byl pro zaměstnance od daně osvobozeným příjmem, tedy jednoduše nezvedal mu základ daně a ani vyměřovací základy obou pojistných. A na druhé straně téže „mince“ bude zaměstnavatel chtít docílit toho, aby se v případě takového poskytnutého příspěvku jednalo o daňově účinný náklad zaměstnavatele.

Už se tedy nebudete na školeních ptát, jestli musíte zaměstnancům dávat stravenku nebo stravenkový paušál, že ano? 😉

Transparentní pravidla nároků na stravovací příspěvky zrcadlí zaměstnavatel v nějakém interním dokumentu, jimž je nejčastěji kolektivní smlouva nebo vnitřní předpis. Zachycený popis pravidel nároku na stravovací příspěvky je od ledna 2024 **jediným nutným podkladem pro to, aby se v případě poskytnutých stravovacích příspěvků na straně zaměstnavatele jednalo za všech okolností o daňově účinné náklady!**

Zákon o daních z příjmů (dále jen ZDP) definuje tři formy poskytování stravovacích příspěvků zaměstnancům, a to:

- zajištění stravování ve vlastním stravovacím zařízení,
- zajištění stravování prostřednictvím jiných subjektů (včetně poskytování stravenek nebo elektronických stravenek v podobě „stravenkových“ karet či peněženek),
- poskytování peněžitého příspěvku na stravování (stravovací paušál)

Pro všechny výše uvedené formy stravování novela ZDP s účinností od 1. 1. 2024 zavádí v ustanovení § 6 odst. 9 písm. b) ZDP jednotný pojem „příspěvek na stravování“.

Novelou ZDP došlo také ke sjednocení daňového režimu plnění poskytovaných

zaměstnavatelem zaměstnanci ve formě stravovacích příspěvků a stanovení jednotné hranice pro osvobození.

Hranice osvobození od daně na straně zaměstnance je omezeno limitem v úhrnu ve výši 70 % horní hranice stravného pro „platovky“ při tuzemské pracovní cestě trvající 5 až 12 hodin což pro rok 2025 činí hodnotu **123,9 Kč.**

Za jakých okolností se bude jednat o od daně osvobozený příjem zaměstnance?

a) Pro zaměstnance, kteří pracují na směny, platí následující:

Od daně z příjmů je osvobozen příjem zaměstnance ve formě příspěvku na stravování poskytnutého zaměstnavatelem za jednu směnu, pokud během této směny zaměstnanec vykonával práci (myšleno „rukama“) alespoň 3 hodiny a nevznikl mu během této směny nárok na stravné v rámci cestovních náhrad podle ZP. Druhý příspěvek na stravování poskytnutý zaměstnanci v rámci jedné směny bude do stejné výše osvobozen pouze v případě, pokud délka této směny v úhrnu s přestávkou v práci byla delší než 11 hodin.

b) Pro zaměstnance, kteří nemají definovanou směnu, platí následující:

V případě zaměstnance vykonávajícího činnost, ze které plyne příjem ze závislé činnosti, jejíž výkon není rozvržen na směny podle jiného právního předpisu (statutáři, jednatelé, zaměstnanci pracující v režimu §87a ZP), je příjem ve formě příspěvku na stravování osvobozen za předpokladu, že během kalendářního dne zaměstnanec vykonal práci alespoň 3 hodiny a nevznikl mu během tohoto dne nárok na stravné v rámci cestovních náhrad podle ZP. Další příspěvek na stravování v rámci stejného kalendářního dne bude do stejné výše osvobozen v případě, pokud během tohoto dne zaměstnanec vykonával práci alespoň 11 hodin.

No tak fajn, výše uvedené „teorie“ jsou dostupné všude, ale co nějaké příklady, které nám to ukáží v praxi na reálných situacích? To už je horší, že. Tak na co ještě čekáme?

Příklad 1: Franta má vypsanou směnu 3 hodiny a odpracuje reálně 2 hodiny a 1 hodinu stráví u lékaře.

Řešení 1: Pokud by zaměstnavatel v tomto případě poskytl příspěvek na stravování (v čemž mu nemůže nikdo bránit) tak by nemohl být od daně osvobozeným příjmem na straně zaměstnance, neb nejsou splněny výše uvedené podmínky. Je sice splněna podmínka existence vypsané směny, ale není splněna podmínka minimálního výkonu práce v délce 3 hodin. Rozumný zaměstnavatel tedy v takovém případě příspěvek neposkytne neb má logicky nastavená pravidla ve vnitřním předpisu či jiném dokumentu jenž odpovídají minimálním nárokům ZDP stran daňového osvobození.

Příklad 2: Pepa má vypsanou směnu 8 hodin a odpracuje z ní 3 hodiny a pak jde k lékaři a ten jej uzná DPN.

Řešení 2: Pokud by zaměstnavatel v tomto případě poskytl příspěvek na stravování tak se bude jednat o od daně osvobozený příjem na straně zaměstnance až do výše 123,9 Kč, protože jsou splněny obě podmínky, tj. existuje vypsaná směna a zároveň zaměstnanec odpracoval alespoň 3 hodiny v této směně.

Příklad 3: Lojza má vypsanou směnu v délce 11,5 hodin a odpracuje z ní 3 hodiny a pak jde k lékaři a ten jej uzná DPN.

Řešení 3: Zaměstnavatel v tomto případě může (samozřejmě pokud bude chtít a bude to mít ve vnitřním předpisu zohledněno) poskytnout 2 x stravovací příspěvek a oba dva tyto příspěvky by byly od daně osvobozenými na straně zaměstnance až do výše 2 x 123,9 Kč, protože jsou splněny všechny tři podmínky tj. existuje vypsaná směna a zároveň je delší jak 11 hodin a zároveň zaměstnanec odpracoval alespoň 3 hodiny v této směně. Tady je na zvážení, jak zaměstnavatel k tomuto nastavení ve svých interních pravidlech přistoupí. Zákon je tady z hlediska pravidel ve vazbě na druhý od daně osvobozený příspěvek nastaven velmi „měkce“, protože jak jsme si ukázali stačí, aby existovala vypsaná směna delší než 11 hodin a zároveň stačí aby měl zaměstnanec v dané směně odpracovány alespoň 3 hodiny. V praxi však patrně většina racionálně uvažujících (nechci se však nikoho dotknout, je to přece jen velmi výhodný benefit tak proč ne) zaměstnavatelů přizná druhý stravovací příspěvek u směn delších než 11 hodin až po reálném odpracování alespoň 11 hodin. Ale to už nechme na uvážení každého ze zaměstnavatelů.

Příklad 4: Karel má vypsanou směnu v délce 8 hodin, zaměstnavatel mu nařídil/nebo se tak dohodli (pohledem této problematiky je to nepodstatné) práci přesčas v délce 4 hodiny a Karel tuto práci reálně vykonal.

Řešení 4: Zaměstnavatel v tomto případě může poskytnout jen 1 x stravovací příspěvek až do výše 123,9 Kč jakožto od daně osvobozený, protože jsou splněny jen dvě podmínky, tj. existuje vypsaná směna a zároveň v ní zaměstnanec odpracoval alespoň 3 hodiny v této směně. Třetí podmínka vážící se na druhý od daně osvobozený příspěvek zde splněná není neb neexistovala vypsaná směna delší než 11 hodin u zaměstnance s vypsanou směnou (přesčas je vždy nad rámec vypsané směny, jak dobře všichni víme, že?). Nelze zde „přeskočit“ na druhé pravidlo v ZDP uvedené platící pro zaměstnance jenž směny vypsané nemají bod b) výše. A tedy v našem příkladu bude mít Karel od daně osvobozený jen jeden příspěvek i přesto, že pracoval 12 hodin v daném dni. Pokud by zaměstnavatel poskytl i druhý příspěvek, což jak jsme už několikrát konstatovali může, byl by to příspěvek vstupující do daně a vyměřovacích základů obou pojistných, jinými slovy nebyl by od daně osvobozen!

Příklad 5: Jirka je zaměstnancem, který standardně pracuje v běžné pracovní dny PO až PÁ kde má rozvrženo 8 hodin/den ve vypsaných směnách v místě výkonu práce Prostějov kde sídlí jeho zaměstnavatel. Na sobotu, z důvodu havárie serveru, je

zaměstnanci nařízen přesčas a on v sobotu odpracuje v sídle společnosti Prostějov 12 hodin při odstranění této kritické situace.

Řešení 5: V tomto případě musíme vzít do úvahy následující pravidlo ZDP - Příspěvek na stravování není osvobozen, pokud by byl poskytnut zaměstnanci, kterému v průběhu směny **vznikl nárok** na stravné v rámci cestovních náhrad podle § 152 c) odst. 1 Zákoníku práce a dále. Teď si asi mnozí říkáte, proč do toho motám cesťák, že? Inu proto, že cestovní náhrady příslušejí dle ZP zaměstnanci nejen při „standardních" pracovních cestách, ale i v situaci § 152 c) tedy při: „mimořádné cestě v souvislosti s výkonem práce mimo rozvrh směn v místě výkonu práce nebo pravidelného pracoviště," To jsou věci že? To ale není vše, protože v ZDP je podmínka definována ve vazbě na od daně osvobozený příjem zapsána tak, že „dotyčnému nesmí během tohoto dne vzniknout nárok **na stravné** v rámci **cestovních náhrad** podle ZP" No a kdy tedy vzniká nárok na stravné? To máme uvedeno v § 163 ZP trvá-li „pracovní cesta" alespoň 5 hodin. Ve výše uvedeném příkladu tedy Jirkovi náleží stravné, a tedy stravovací příspěvek, pokud by byl zaměstnavatelem v takovém případě poskytnut by nebyl od daně osvobozeným příjmem. Pokud by ve stejné situaci Jirka odpracoval „jen" např.: 4 hodiny, nárok na stravné by nevznikl a šlo by dle mého názoru stravovací příspěvek jako od daně osvobozený poskytnout.

Příklad 6: Zdeněk je zaměstnancem, který standardně pracuje v běžné pracovní dny PO až PÁ, kde má rozvrženo 8 hodin/den ve vypsaných směnách v místě výkonu práce Prostějov, kde sídlí jeho zaměstnavatel. Na sobotu, z důvodu havárie serveru, je zaměstnanci nařízen přesčas a on v sobotu odpracuje 12 hodin při odstranění této kritické situace. Práci je však schopen provést na dálku, a tak odpracuje oněch 12 hodin přímo z domova, necestuje na standardní místo výkonu práce.

Řešení 6: V tomto případě dle mého názoru, je možné zaměstnanci poskytnout od daně osvobozené 2 příspěvky na stravování, protože jsou splněny všechny podmínky pro zaměstnance, jenž vůbec směnu vypsanou nemá viz bod b) a tj. konkrétně, že v daném dni odpracoval alespoň 3 hodiny a z toho plyne první od daně osvobozený příspěvek a dále pak pracoval alespoň 11 hodin a z toho plyne druhý od daně osvobozený stravovací příspěvek a zároveň mu stravné v rámci cestovních náhrad v tomto případě nenáleží, protože nikam necestoval.

Příklad 7: Martina pracuje jako člen statutárního orgánu akciové společnosti jako člen představenstva, pracuje nahodile a nemá vypisovány žádné směny. V pondělí odpracuje a v docházce si vykáže 4 hodiny práce.

Řešení 7: Pokud se zaměstnavatel i u výše uvedených „statutárů" rozhodne poskytovat příspěvky na stravování, nic mu v tom nebrání takový postup zohlednit ve vnitřním předpisu či kolektivní smlouvě. Pokud bude u Martiny poskytnut stravovací příspěvek, bude od daně osvobozen, protože je splněna podmínka nutnosti odpracování alespoň 3 hodin v daném dni.

Příklad 8: Markéta pracuje v pracovním poměru a zaměstnavatel se s ní dohodl v návaznosti na §87a) ZP že si bude sama rozvrhovat práci, protože působí jako zaměstnanec pracující výlučně tzv.na dálku. V daném dni Markéta odpracovala 11,5 hodiny.

Řešení 8: U Markéty neexistují žádné vypsané směny, ale to nevadí, ZDP umožňuje poskytovat příspěvky na stravování, dle velmi podobných pravidel jako u „běžných“ zaměstnanců (viz bod b) výše) nic tedy zaměstnavateli nebrání v tom, aby pravidla zohlednil ve vnitřním předpisu či kolektivní smlouvě. U Markéty lze poskytnout v tomto případě až dva od daně osvobozené stravovací příspěvky, protože jsou splněny podmínky pro zaměstnance, jenž vůbec směnu vypsanou nemá viz bod b) a tj. konkrétně že v daném dni odpracoval alespoň 3 hodiny a z toho plyne první od daně osvobozený příspěvek a dále pak pracoval alespoň 11 hodin a z toho plyne druhý od daně osvobozený stravovací příspěvek.

Příklad 9: David pracuje v pracovním poměru a zaměstnavatel mu rozvrhuje pracovní dobu do směn, každý den od PO do PÁ po 8 hodinách a zároveň David pracuje v paralelním pracovněprávním vztahu konkrétně v DPČ na jiný druh práce, kde mu zaměstnavatel rozvrhuje práci od PO do PÁ po 3hodinách na každý takový den. David v PO odpracoval 3 hodiny v rámci DPČ a 8 hodin v pracovním poměru.

Řešení 9: Má-li zaměstnanec se zaměstnavatelem uzavřeny například dva (nebo i více) pracovněprávních vztahů (např.: pracovní smlouvu a dohodu o práci konané mimo pracovní poměr jako je tomu v tomto případě) tak potom jsou-li splněny podmínky pro daňovou uznatelnost u obou (více) pracovněprávních vztahů samostatně tak budou náležet stravovací příspěvky jakožto od daně osvobozené u obou (více) PPV. Konkrétně tedy u Davida v rámci jeho pracovního poměru (dále jen PP) bude splněna podmínka existence směny a odpracování alespoň 3 hodin v dané směně, a proto tedy lze pro PP poskytnout jeden od daně osvobozený stravovací příspěvek. U DPČ, je to stejné, směna existuje a v ní dopracované hodiny rovněž. Bude-li i zde poskytnut příspěvek na stravování, tak rovněž jako od daně osvobozený.

Tomáš Smutný