

# Cestovní náhrady

podle zákoníku práce  
– praktický průvodce

- zaměstnanci vyslaní do členských států v rámci mezinárodního poskytování služeb
- zdaňování při dlouhodobých zahraničních pracovních cestách a při sjednaném místě výkonu práce v zahraničí
- účtování cestovních náhrad
- elektromobilita
- home office
- teambuilding

Případné zásadní legislativní změny, k nimž dojde v období mezi jednotlivými vydáními, budou ošetřeny formou vkládané aktualizace, která bude po dobu prodejnosti publikace volně ke stažení na [www.anag.cz](http://www.anag.cz). Nutnost aktualizace posuzuje na základě legislativních změn výhradně autor ve spolupráci s nakladatelstvím.  
Aktualizace však v žádném případě nemohou nahradit nová vydání knihy.

---

Aktualizaci zašleme zdarma na vyžádání



[anag@anag.cz](mailto:anag@anag.cz), tel.: 585 757 411

# OBSAH

Úvod .....	6
Právní úprava zmíněná v textu .....	11
Použité zkratky .....	13

## ČÁST PRVNÍ – Cestovní náhrady

1. Zákoník práce – část sedmá .....	16
-------------------------------------	----

### Hlava I

Obecná ustanovení o náhradách poskytovaných zaměstnanci  
v souvislosti s výkonem práce

§ 151 .....	16
§ 152 .....	16
§ 153 .....	39
§ 154 .....	47
§ 155 .....	48

### Hlava II

Poskytnutí cestovních náhrad zaměstnanci zaměstnavatele,  
který není uveden v § 109 odst. 3

§ 156 Druhy cestovních náhrad .....	51
§ 157 .....	52
§ 158 .....	53
§ 159 .....	66
§ 160 .....	68
§ 161 Náhrada jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny .....	73
§ 162 Náhrada výdajů za ubytování .....	75
§ 163 Stravné .....	77
§ 164 Náhrada nutných vedlejších výdajů .....	90
§ 165 .....	93
§ 166 Druhy cestovních náhrad .....	94
§ 167 Náhrada jízdních výdajů .....	95
§ 168 Náhrada jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny .....	96
§ 169 Náhrada výdajů za ubytování .....	98
§ 170 Zahraniční stravné .....	98
§ 171 Náhrada nutných vedlejších výdajů .....	109
§ 172 .....	109

4. Teambuilding .....	186
5. Home office .....	191
6. Cestovní náhrady poskytované členům statutárních orgánů právnických osob .....	194
7. Cestovní náhrady, které mohou daňově uplatnit podnikající fyzické osoby, společníci veřejné obchodní společnosti a komplementáři komanditní společnosti .....	202

## **ČÁST DRUHÁ - Související předpisy**

<b>Vyhláška č. 467/2022 Sb.,</b> o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad .....	222
<b>Vyhláška č. 401/2022 Sb.,</b> o stanovení výše základních sazeb zahraničního stravného pro rok 2023 .....	224
Příloha k vyhlášce č. 401/2022 Sb. ....	225
<b>Nařízení vlády č. 62/1994 Sb.,</b> o poskytování náhrad některých výdajů zaměstnancům rozpočtových a příspěvkových organizací s pravidelným pracovištěm v zahraničí .....	233
Příloha k nařízení vlády č. 62/1994 Sb. - Způsob určení přepočítací relace .....	237
Aktuální přepočítací relace dle nařízení vlády č. 62/1994 Sb. ....	240
<b>Orientační ceny ubytování .....</b>	<b>250</b>
<b>Výklad k novele § 184 školského zákona (výňatek) .....</b>	<b>258</b>

## ÚVOD

V souvislosti s rozvojem ekonomických vztahů ve všech oblastech a činnostech narůstá i tomu odpovídající potřeba cestovat. Pokud v souvislosti s výkonem práce pro zaměstnavatele cestuje zaměstnanec, má nárok na náhrady souvisejících výdajů ve výši stanovené zákoníkem práce.

Problematika cestovních náhrad je poměrně široká a v této souvislosti je třeba aplikovat hned několik tuzemských právních předpisů. Kromě správného vyčíslení a poskytnutí cestovních náhrad podle zákoníku práce je nutné, aby zaměstnavatel tyto náhrady správně posoudil podle zákona o daních z příjmů a následně také v souladu s platnou právní úpravou zaúčtoval. Ve vazbě na cestovní náhrady musíme mnohdy aplikovat také evropské předpisy.

### **Rozsah a podmínky poskytování cestovních náhrad zaměstnavatelem upravuje zákoník práce zejména v části sedmé hlavě I až IV**

- **Hlava I (§ 151 až § 155)** – tato část zákoníku práce obsahuje obecná ustanovení o náhradách, které jsou zaměstnancům poskytovány v souvislosti s výkonem práce. Zahrnuje ustanovení, která upravují postup při vysílání zaměstnanců na pracovní cesty a vymezují konkrétní případy, kdy je zaměstnavatel povinen poskytovat cestovní náhrady. Ostatní ustanovení v této části zákoníku práce definují zahraniční pracovní cesty a také specifikují náhrady poskytované zaměstnancům, kteří konají pro zaměstnavatele práci na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr.
- **Hlava II (§ 156 až § 172)** – zde je upraveno poskytování cestovních náhrad zaměstnancům zaměstnavatelů, kteří **nejsou vymezení v § 109 odst. 3 ZP**. Jedná se zejména o zaměstnavatele, kteří jsou obchodními korporacemi (např. akciová společnost, společnost s ručením omezeným, komanditní společnost, veřejná obchodní společnost) nebo družstvy nebo podnikajícími fyzickými osobami (dále též „**podnikatelské sféra**“). Zaměstnavatelé v podnikatelské sféře mají zákoníkem práce stanoveny pouze minimální náhrady, které musí svým zaměstnancům poskytnout. Poskytování vyšších nebo i jiných náhrad, než nařizuje zákoník práce, není zaměstnavatelům zakázáno.
- **Hlava III (§ 173 až § 181)** – tato hlava zákoníku práce upravuje poskytování cestovních náhrad zaměstnancům zaměstnavatelů, kteří **jsou uvedeni v § 109 odst. 3 ZP**. Jedná se o stát, územní samosprávný celek,

státní fond, příspěvkovou organizaci, jejíž náklady na platy a odměny za pracovní pohotovost jsou plně zabezpečovány z příspěvku na provoz poskytovaného z rozpočtu zřizovatele nebo z úhrad podle zvláštních právních předpisů, školskou právnickou osobu zřízenou MŠMT, krajem, obcí nebo dobrovolným svazkem obcí podle školského zákona, nebo regionální radu regionu soudržnosti (dále též „**nepodnikatelská sféra**“). Tato hlava je ve srovnání s hlavou II podstatně stručnější, neboť obsahuje pouze odlišnosti při poskytování cestovních náhrad zaměstnancům v nepodnikatelské sféře od cestovních náhrad poskytovaných zaměstnancům v podnikatelské sféře (co se nemění, není zopakováno). Vzhledem k tomu, že zaměstnavatelé vymezení v § 109 odst. 3 ZP čerpají prostředky z veřejných zdrojů, nemohou poskytovat cestovní náhrady nad limit stanovený v části sedmé hlavě III ZP.

- **Hlava IV (§ 182 až § 189)** – ustanovení o cestovních náhradách obsažená v této hlavě zahrnují problematiku platnou pro oba typy zaměstnavatelů (pro podnikatelskou i pro nepodnikatelskou sféru). Jedná se o ustanovení upravující postup při poskytování záloh, vyúčtování pracovních cest, zaokrouhlování, používání směnných kurzů apod.

Povinnost poskytovat zaměstnancům cestovní náhrady vyplývá zejména z § 151 ZP, podle kterého je zaměstnavatel povinen poskytovat zaměstnanci náhradu výdajů, které mu vzniknou v souvislosti s výkonem práce. Zaměstnavatel je povinen při poskytování cestovních náhrad dodržovat základní zásady pracovněprávních vztahů, zejména pak dodržovat zásadu dobrých mravů, rovného zacházení se zaměstnanci a vyloučit jakoukoliv diskriminaci. Z § 346c a § 4a odst. 4 ZP vyplývá, že se zaměstnanec nemůže vzdát svých zákonných práv (tedy ani nároku na cestovní náhrady). Zaměstnavatel je v rámci své pravomoci (a s tím související odpovědnosti) oprávněn a současně i povinen určit podmínky, za kterých budou pracovní cesty zaměstnanců vykonány, a také podmínky, které ovlivňují výši a rozsah cestovních náhrad poskytovaných zaměstnancům.

Jednotlivá ustanovení zákoníku práce upřesňují minimální či maximální částky cestovních náhrad (a to odlišně pro podnikatelskou a nepodnikatelskou sféru). Sazby stravného a jízdních výdajů stanovené zákoníkem práce korespondují s vyhláškami, které jsou v souladu se zmocňovacími ustanoveními (§ 189 ZP) vyhlášovány minimálně jednou ročně (k 1. lednu):

- Ministerstvo práce a sociálních věcí vyhláškou mění sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel, mění stravné stanovené v § 163 odst. 1 a § 176 odst. 1 a také stanoví průměrnou cenu

pohonných hmot. Při stanovení jednotlivých hodnot vychází z údajů Českého statistického úřadu o cenách vozidel, o cenách jídel a nealkoholických nápojů ve veřejném stravování a o cenách pohonných hmot.

- Ministerstvo financí vyhláškou stanoví výši základních sazeb zahraničního stravného v celých měnových jednotkách příslušné cizí měny. Vychází z návrhu Ministerstva zahraničních věcí vypracovaného podle podkladů zastupitelských úřadů o cenách jídel a nealkoholických nápojů ve veřejných stravovacích zařízeních střední kvalitativní třídy a v zařízeních první kvalitativní třídy v rozvojových zemích Asie.

### **Mezinárodní vysílání zaměstnanců**

S rozvojem celosvětových obchodních vztahů souvisí i pracovní cesty tuzemských zaměstnanců do zahraničí a také cesty zaměstnanců zahraničních zaměstnavatelů do ČR. Zaměstnavatel tyto zaměstnance vysílá na zahraniční pracovní cesty, případně s nimi sjednává místo výkonu práce na území cizího státu. Jednotlivé režimy je zapotřebí rozlišit a správně posoudit z hlediska nároků zaměstnanců i daňových dopadů. Zaměstnavatel musí akceptovat nejen tuzemskou legislativu, ale i mezinárodní smlouvy a zákony států, na jejichž území zaměstnance vysílá.

Při vysílání zaměstnanců v rámci členských států Evropské unie byla směrnicí Evropského Parlamentu a Rady 96/71/ES o vysílání pracovníků v rámci poskytování služeb práva vyslaných zaměstnanců upřesněna a rozšířena. Povinnosti uložené touto směrnicí se projeví od 30. července 2020 v novele části třinácté zákoníku práce (hlava IX, zejména § 319 a § 319a).

### **Posuzování daňových dopadů cestovních náhrad na straně zaměstnance i na straně zaměstnavatele podle o zákona daních z příjmů**

V souladu s § 6 odst. 7 písm. a) ZDP se za příjmy ze závislé činnosti nepovažují a předmětem daně nejsou náhrady cestovních výdajů poskytované **zaměstnancům** v souvislosti s výkonem závislé činnosti do výše stanovené nebo umožněné zvláštním právním předpisem (zde je uveden odkaz na část sedmou hlavu III ZP, která upravuje cestovní náhrady pro nepodnikatelskou sféru). Nadlimitní částky (mohou být poskytnuty pouze zaměstnancům v podnikatelské sféře) podléhají dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Zdanitelné příjmy zaměstnance obvykle vstupují také do vyměřovacích základů podle § 5 odst. 1 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, a také § 3 odst. 1 zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění.

**Zaměstnavatel** poskytuje zaměstnancům cestovní náhrady v případech vyjmenovaných v § 152 ZP např. při pracovní cestě, při cestě mimo pravidelné pracoviště, při přeložení apod. Zaměstnavatel v podnikatelské sféře může poskytovat i nadlimitní plnění. Tyto náhrady jsou v souladu s § 24 odst. 2 písm. zh) ZDP v plné výši posouzeny jako daňově uznatelné náklady.

Zaměstnavatel, který zaměstnanci poskytne cestovní náhrady podle zákoníku práce a následně je správně daňově posoudí, musí také zaúčtovat všechny související účetní případy (poskytnutí zálohy, nákup cizí měny, kurzové rozdíly, zaúčtování cestovních náhrad do nákladů apod.) **Při účtování** ve vazbě na poskytování cestovních náhrad zaměstnavatel postupuje zejména podle následujících předpisů:

- zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví;
- vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví;
- českých účetních standardů pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.;
- vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro některé vybrané účetní jednotky.

Prostředky vynaložené na cestovní náhrady zaměstnanců zaúčtuje zaměstnavatel v podnikatelské sféře do nákladů na vrub účtu 512 – Cestovné a poskytnuté zálohy zaúčtuje na účet 335 – Pohledávky za zaměstnanci. V případě členů orgánů právnických osob jsou závazkové vztahy účtovány prostřednictvím účtu 365 – Ostatní dluhy ke členům obchodní korporace. Ve vazbě na zahraniční pracovní cesty se zaměstnavatel musí vypořádat také s kurzovými rozdíly, které zaúčtuje podle jejich charakteru na vrub účtu 563 – Kurzové ztráty nebo ve prospěch účtu 663 – Kurzové zisky.

### **Poskytování cestovních náhrad v jiných než pracovněprávních vztazích**

Zákoník práce upravuje právní vztahy vznikající při výkonu závislé práce mezi zaměstnanci a zaměstnavateli (viz § 1 odst. 1 ZP). To znamená, že podle části sedmé ZP nelze bez dalších ujednání poskytovat cestovní náhrady v jiných než pracovněprávních vztazích. Pokud tedy mají být cestovní náhrady stanovené zákoníkem práce poskytovány jiným fyzickým osobám, než zaměstnancům, musí to být mezi účastníky právního vztahu sjednáno. Tato situace nastane v případě členů orgánů právnických osob (např. jednatelů společností s ručením omezeným), kdy je právo těchto



osob na cestovní náhrady nutné založit ujednáním ve smlouvě o výkonu funkce uzavřené podle § 59 a násl. zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech. Této problematice je věnována samostatná kapitola, v níž jsou cestovní náhrady poskytované členům orgánů právnických osob popsány včetně souvisejících daňových dopadů.

Na cestovní náhrady v jiných než v pracovněprávních vztazích mají nárok také jiné osoby prostřednictvím specifických právních předpisů, které se na zákoník práce odvolávají (např. členové zastupitelstva obce obdrží cestovní náhrady podle § 81 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, nebo příslušníci Policie ČR obdrží příslušné náhrady na základě § 136 až § 154 zákona č. 361/2003 Sb., o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů, apod.). Na část sedmou zákoníku práce se odvolává také zákon o daních z příjmů v § 24 odst. 2 písm. k) při vymezení výdajů (nákladů) na pracovní cesty, které mohou daňově uplatnit např. podnikající fyzické osoby.

(nájemce) pracovní síly. V takovém případě je cesta zaměstnance z místa jeho bydliště nebo ze sídla agentury do místa faktického výkonu práce posouzena jako cesta s nárokem na cestovní náhrady, které nejsou předmětem daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti.

### **Cestovní náhrady vzniklé zaměstnancům při mimořádných cestách v souvislosti s výkonem práce mimo rozvrh směn v místě výkonu práce nebo pravidelného pracoviště – § 152 písm. c) ZP**

Cesty z bydliště zaměstnance do místa výkonu práce nebo místa pravidelného pracoviště (cesty do práce) obecně nelze posoudit jako cesty s nárokem na cestovní náhrady, neboť se jedná o soukromé cesty zaměstnance. Pokud však tyto cesty byly uskutečněny v souvislosti s výkonem práce mimo rozvrh směn, má zaměstnanec v souladu s § 152 písm. c) ZP nárok na všechny cestovní náhrady vymezené v § 156 odst. 1 ZP (např. náhrady jízdních výdajů, stravného, nutných vedlejších výdajů). Ze znění zákona vyplývá, že se musí jednat o mimořádné cesty za účelem výkonu práce nařízené zaměstnavatelem mimo stanovený rozvrh směn v místě výkonu práce nebo pravidelného pracoviště.

#### **Dotaz 23**

Zaměstnanec pracuje pravidelně v pětidenním pracovním týdnu (pondělí až pátek) v době od 6:30 do 15:00, druh vykonávané práce – instalatér, sjednané místo výkonu práce – sídlo zaměstnavatele. V pátek dne 10. srpna zaměstnanec odjel po ukončení směny domů. V 17:00 prasklo v sídle zaměstnavatele potrubí a zaměstnanec byl vedoucím zaměstnancem povolán, aby potrubí opravil. Má zaměstnanec nárok na cestovní náhrady nebo se jedná o tzv. cestu do práce, kdy zaměstnanci cestovní náhrady nenáleží?

V popisovaném případě sice byla vykonána cesta z místa bydliště do sídla zaměstnavatele, ale jedná se o samostatnou cestu mimo rozvrh směn a zaměstnanci náleží cestovní náhrady (§ 152 písm. c) ZP).

#### **Dotaz 24**

Zaměstnanec na základě požadavku zaměstnavatele odpracoval v neděli směnu mimo rozvrh směn. Vzhledem k tomu, že se jednalo o mimořádnou cestu (mimo rozvrh směn), proplatili jsme zaměstnanci náhradu jízdních výdajů ve výši stanovené zákoníkem práce. Má zaměstnanec nárok také na jiné cestovní náhrady (např. na parkovné a stravné)?

Vlastní používání automobilu pro služební účely se řídí zákoníkem práce a ze strany zaměstnance je použití automobilu posouzeno:

- v případě řidičů z povolání – jako plnění pracovních úkolů podle § 273 odst. 1 ZP. Jedná se tedy o vlastní výkon práce sjednané v pracovní smlouvě;
- v případě řidiče-referenta – jako úkon v přímé souvislosti s plněním pracovních úkolů. Nejedná se tedy o vlastní výkon práce, ale úkon potřebný k výkonu práce. Vlastní výkon práce obvykle nastane až po přemístění zaměstnance na příslušné určené místo.

### **Motorové vozidlo**

Zaměstnavatel může v rámci vysílání zaměstnance na pracovní cestu rozhodnout, že zaměstnanec bude cestovat služebním motorovým vozidlem. V těchto případech zaměstnanci nenáleží náhrada jízdních výdajů podle zákoníku práce, protože všechny náklady související s provozem služebního automobilu hradí ze svých prostředků zaměstnavatel. Postup při daňovém uplatnění těchto nákladů je stanoven zákonem o daních z příjmů.

Pokud však zaměstnavatel zaměstnance požádá, aby při pracovní cestě použil jiné než služební vozidlo, náleží zaměstnanci cestovní náhrady stanovené zákoníkem práce. Jiným než služebním vozidlem nemusí být pouze motorové vozidlo ve vlastnictví zaměstnance, ale jakékoliv vozidlo, které zaměstnavatel schválí (např. vozidlo zaměstnancem bezplatně vypůjčené od přátel, rodičů, pronajaté zaměstnancem za úplatu apod.). Za každý ujetý kilometr náleží zaměstnanci náhrada stanovená zákoníkem práce, která je tvořena součtem dvou položek:

1. sazby základní náhrady,
2. náhrady za spotřebované pohonné hmoty.

#### **Ad 1. Sazba základní náhrady**

Sazbu základní náhrady pro rok 2023 stanoví vyhláška č. 467/2022 Sb.:

- při použití jednostopých vozidel a tříkolek činí náhrada 1,40 Kč,
- při použití osobních motorových vozidel činí náhrada 5,20 Kč,
- při použití nákladního automobilu, autobusu nebo traktoru činí náhrada 10,40 Kč,
- při použití přívěsu k silničnímu motorovému vozidlu se sazba základní náhrady za 1 km jízdy zvýší o 15 %.

Tyto částky jsou náhradou za amortizaci vozidla, za opravy, náhradní díly, výměny oleje apod. Pro nepodnikatelskou sféru jsou vyhláškou stanovené sazby základní náhrady závazné. V podnikatelské sféře mohou být

tím způsobem, že zaměstnanec vyjel z místa sjednaného místa výkonu práce do určitého místa a po splnění stanoveného úkolu se vrátil zpět, po určité době vyjel na další cestu. Je možné dobu trvání těchto cest sečíst ( $2 + 2,5 + 1 = 5,5$  hodin) a přiznat zaměstnanci stravné v prvním časovém pásmu?

Při posuzování nároku zaměstnance na úhradu cestovních náhrad platí zásada, že každou pracovní cestu je nutné posuzovat samostatně. V popisovaném případě se za samostatnou pracovní cestu považuje každý výjezd z místa pravidelného pracoviště do místa výkonu práce s následným návratem zpět do sjednaného místa výkonu práce. Doby více samostatných tuzemských pracovních cest nelze pro účely stravného počítat. Žádná z uskutečněných pracovních cest netrvala 5 hodin. Z toho důvodu zaměstnanci nárok na stravné nevznikl.

### Dotaz 7

Zaměstnanci byli vysláni na pracovní cestu z důvodů prohlubování kvalifikace. Pořadatel školení mimo výuky zajistil pro účastníky stravování (snídaní, oběd a večeři), jehož hodnota převýšila částku, kterou tvoří sazba stravného stanoveného vnitřní směrnici zaměstnavatele. Zaměstnavatel snížil zaměstnancům stravné za bezplatně poskytnutá jídla. Lze daňově uplatnit celou vyfakturovanou částku za stravování zaměstnanců a současně také snížené stravné stanovené zákoníkem práce? Jak se stravné stanovené zákoníkem práce a poskytnutí bezplatného stravování projeví při zdaňování zaměstnanců.

Při daňovém posuzování nákladů na stravování zaměstnance při zvyšování kvalifikace lze postupovat podle Pokynu GFŘ D-22, kde je v této souvislosti uvedeno (k § 24 odst. 2 ZDP bod 15): „Je-li při školeních zajištěno stravování (oběd nebo občerstvení), je jeho cena bez ohledu na formu uvedenou na pozvánce podle § 24 odst. 2 písm. j) bod 3 zákona o daních z příjmů (ZDP) výdajem zaměstnavatele, který vyslal zaměstnance na školení související s předmětem činnosti zaměstnavatele nebo s pracovním zařazením zaměstnance“.

Z uvedených informací vyplývá, že do daňově uznatelných nákladů můžete zahrnout celou částku, kterou vám pořadatel školení vyfakturoval za stravování zaměstnanců. Hodnota jídla (nepeněžní plnění) je u zaměstnance osvobozena od daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti.

Stravné (snížené za bezplatně poskytnuté celodenní stravování) je daňově uznatelným nákladem zaměstnavatele podle § 24 odst. 2 písm. zh) ZDP. Snížené stravné do limitu stanoveného zákoníkem práce je příjemem, který u zaměstnance není podle § 6 odst. 7 ZDP předmětem daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti.

## DÍL 4

### Odchytky při poskytnutí cestovních náhrad při zahraniční pracovní cestě

#### § 179

(1) Při poskytování zahraničního stravného se ustanovení § 170 odst. 2 věty první a odstavce 5 nepoužije. Zaměstnanci přísluší za každý kalendářní den zahraniční pracovní cesty zahraniční stravné ve výši základní sazby zahraničního stravného stanoveného prováděcím právním předpisem vydaným podle § 189.\*)

(2) Vedoucím organizačních složek státu a jejich zástupcům a statutárním orgánům a jejich zástupcům je možné určit zahraniční stravné až do výše přesahující o 15 % základní sazbu zahraničního stravného uvedenou v odstavci 1, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak<sup>57)</sup>.

(3) Bylo-li zaměstnanci během zahraniční pracovní cesty v zahraničí poskytnuto bezplatné jídlo, přísluší zaměstnanci zahraniční stravné snížené za každé bezplatné jídlo o hodnotu

- a) 70 % zahraničního stravného, jde-li o zahraniční stravné v třetinové výši základní sazby,
- b) 35 % zahraničního stravného, jde-li o zahraniční stravné ve dvoutřetinové výši základní sazby,
- c) 25 % zahraničního stravného, jde-li o zahraniční stravné ve výši základní sazby.

(4) Zahraniční stravné zaměstnanci nepřísluší, pokud mu během zahraniční pracovní cesty, která trvá

- a) 12 hodin a méně, byla poskytnuta 2 bezplatná jídla,
- b) déle než 12 nejdéle však 18 hodin, byla poskytnuta 3 bezplatná jídla.

<sup>57)</sup> Například zákon č. 236/1995 Sb., o platu a dalších náležitostech spojených s výkonem funkce představitelů státní moci a některých státních orgánů a soudců a poslanců Evropského parlamentu, ve znění pozdějších předpisů.

\*) Red. pozn.: Úprava sazeb je provedena s účinností od 1. ledna 2023 vyhláškou č. 401/2022 Sb.

#### KOMENTÁŘ K § 179

Při poskytování zahraničního stravného postupuje zaměstnavatel v nepodnikatelské sféře podle ustanovení části sedmé hlavy II ZP, která platí pro podnikatelskou sféru. V § 179 ZP je však vymezeno několik důležitých odchylek, které je zaměstnavatel v nepodnikatelské sféře povinen dodržovat.

Snížení za každé poskytnuté jídlo až o	Doba trvání zahraniční pracovní cesty v jednom dni
25 %	trvá-li pracovní cesta déle než 18 hodin
35 %	trvá-li pracovní cesta déle než 12 hodin, maximálně 18 hodin
70 %	trvá-li pracovní cesta alespoň 1 hodinu, maximálně 12 hodin

### Dotaz 1

Zaměstnanci domova důchodců jeli spolu s několika klienty na výlet, který financovala nadace X. Zaměstnanci i klienti obdrželi v průběhu dne bezplatně oběd. Mají zaměstnanci nárok na krácené stravné, když hodnota oběda byla vyšší, než činí sazba stravného stanovená zákoníkem práce?

Zaměstnanci byli vysláni na pracovní cestu (jako doprovod klientů domova důchodců) a z toho důvodu mají nárok na stravné snížené za bezplatně poskytnutý oběd. Hodnota poskytnutého jídla nemá vliv na výši stravného (cestovní náhrady).

### Dotaz 2

Dvě učitelky se jako pedagogický dozor účastnily týdenního výletu studentů na Slovensko a měly spolu se studenty zajištěno celodenní jídlo, ubytování i dopravu. Paní učitelky nárokují stravné stanovené zákoníkem práce, podle našeho názoru však nemají nárok na žádné cestovní náhrady, protože měly všechny své výdaje uhrazeny. Je náš názor správný?

Zaměstnanci vyslaní zaměstnavatelem na pracovní cestu mají nárok na cestovní náhrady stanovené zákoníkem práce (stravné, jízdní výdaje, ubytovací výdaje a náhradu nutných vedlejších výdajů). V popisovaném případě jsou jízdní a ubytovací výdaje uhrazeny zaměstnavatelem. Paní učitelky však mají nárok na snížené stravné a případně i na náhradu nutných vedlejších výdajů (např. různé poplatky, vstupenky apod.).

Z informací uvedených v dotazu není zřejmé, jak dlouho trvala pracovní cesta první a poslední den a kolik jídel bylo pedagogickým pracovníkům bezplatně poskytnuto. V ostatních dnech (tedy ve dnech, kdy doba strávená na pracovní cestě činila více než 18 hodin) budou mít paní učitelky nárok na stravné (krácené). A to i když jim byla bezplatně poskytnuta všechna tři denní jídla (snídaně, oběd a večeře):

- denní sazba zahraničního stravného stanovená vyhláškou MF pro Slovensko činí 35 EUR,
- po snížení (krácení) stravného o 75 % za všechny tři denní jídla (snídaně–oběd–večeře) činí nárok na doplatek stravného 8,75 EUR (35 – 3 × 25%).

Datum	Popis případu	Částka v Kč	MD	DAL
	Zrušení dohadné položky pasivní	25 000	389	512
10. 6. 2023	Doplatek zaměstnanci bankovním převodem	24 000	333	221

## Zdaňování zaměstnanců, kteří vykonávají práci na zahraničních pracovních cestách

Zaměstnavatelé mají povinnost poskytovat zaměstnancům vyslaným na pracovní cesty náhrady podle pravidel stanovených zákoníkem práce. Současně mají povinnost správně odvést daň z příjmů ze závislé činnosti, kterých zaměstnanci dosáhli v průběhu pracovní cesty. Poměrně náročné může být zejména zdanění zaměstnanců, kteří vykonávají dlouhodobé zahraniční pracovní cesty, kdy musí zaměstnavatelé mimo tuzemské zákony aplikovat i smlouvy o zamezení dvojího zdanění, případně i zahraniční daňové zákony.

### Dotaz 1

Zaměstnáváme fyzické osoby s bydlištěm v ČR i v zahraničí a tyto zaměstnance vysíláme na pracovní cesty. Mimo povinnosti poskytovat cestovní náhrady musíme řešit i postup zdanění příjmů těchto zaměstnanců. V současné době jsme vyslali na dlouhodobou pracovní cestu na Slovensko dva zaměstnance – Čecha s bydlištěm v ČR a Slovákka s bydlištěm v SR. Máme za tyto zaměstnance po dobu jejich zahraniční pracovní cesty v ČR odvádět zálohu na daň z příjmů ze závislé činnosti?

#### I. Daňové rezidenství zaměstnanců

V první řadě je nutné posoudit daňové rezidenství obou zaměstnanců v souladu s § 2 ZDP a současně také s článkem 4 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění č. 100/2003 Sb. m. s. uzavřené mezi ČR a SR. Státní občanství není pro určení daňového rezidenství prvořadé. Pro zjednodušení budeme vycházet toho, že zaměstnanec s bydlištěm v ČR je daňovým rezidentem ČR (má zde bydliště a rodinu) a zaměstnanec s bydlištěm v SR je ve vztahu k ČR daňovým nerezidentem (má bydliště i rodinu na Slovensku).

#### II. Stát, ve kterém bude příjem zaměstnance zdaněn

- **Daňový nerezident** nebude po dobu pracovní cesty na Slovensku v ČR podléhat zdanění, neboť závislá práce není vykonávána na našem území (v souladu s § 22 odst. 1 písm. b) ZDP a článkem 14 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění č. 100/2003 Sb. m. s. uzavřené mezi ČR a SR). To znamená, že zaměstnavatel nebude po dobu výkonu práce zaměstnance v zahraničí v ČR odvádět daň z příjmů ze závislé činnosti. Po ukončení pracovní cesty, kdy zaměstnanec-nerezident bude

- Dopravu a ubytování zaměstnanců na místo konání teambuildingu a zpět zajistil a předem uhradil zaměstnavatel.
- První den zaměstnavatel zajistil zaměstnancům oběd a večeři, druhý den snídani, oběd i večeři a třetí den snídani a oběd.

Den	Stravné podle doby trvání pracovní cesty	Snížení stravného	Nárok zaměstnance na stravné	Přesčas za dobu výkonu práce nad rámec stanovené pracovní doby
1.	210 Kč	2 × 35 %	63 Kč	2 hodiny (od 15:30 do 17:30)
2.	330 Kč	3 × 25 %	82,50 Kč	2 hodiny (od 15:30 do 17:30)
3.	210 Kč	2 × 35 %	63 Kč	0
	Celkem nárok na stravné		208,50 zaokrouhлено 209 Kč	4 hodiny

### Daňové posouzení vynaložených nákladů u zaměstnavatele

Zaměstnavatel může daňově uplatnit náklady vynaložené na stravování, ubytování, cestovní náhrady i na školení zaměstnanců:

- podle § 24 odst. 2 písm. zh) ZDP jsou cestovní náhrady stanovené zákoníkem práce daňově uznatelné náklady zaměstnavatele,
- podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 3 jsou daňově uznatelné výdaje vynaložené zaměstnavatelem na vzdělávání zaměstnanců,
- Pokyn GFŘ D-22, který stanoví jednotný postup při výkladu některých ustanovení ZDP k § 24 v bodu 15 uvádí, že stravování zaměstnanců zajištěné zaměstnavatelem na školení lze daňově uplatnit.

### Daňové posouzení vynaložených nákladů u zaměstnance

Zaměstnanci nevznikl z titulu účasti na teambuildingu zdanitelný příjem:

- podle 6 odst. 7 písm. a) ZDP jsou cestovní náhrady do limitu stanoveného zákoníkem práce posouzeny jako příjem, který není předmětem daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti,
- podle § 6 odst. 9 písm. a) ZDP je hodnota plnění vynaložená zaměstnavatelem na prohlubování kvalifikace u zaměstnance osvobozena od daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti,
- podle § 6 odst. 9 písm. b) ZDP je hodnota bezplatného stravování v průběhu školení u zaměstnance osvobozena od daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti.



## 5. HOME OFFICE

Režim, kdy zaměstnanci nepracují na pracovišti zaměstnavatele, ale na jiném sjednaném místě (tzv. home office) je využíván již řadu let a mnohdy byl vnímán jako určitá forma zaměstnaneckého benefitu. V poslední době je home office využíván stále častěji a pro mnohé zaměstnavatele se stává částečným řešením problémů souvisejících s pandemií koronaviru. V zákoníku práce je úprava home office obsažena v § 317, a to poměrně stručně. Zaměstnavatel je povinen hradit zaměstnancům všechny výdaje, které mu vznikají v souvislosti s výkonem práce, tedy i při práci z domova. Kromě náhrady za elektrickou energii, vytápění a opotřebením vlastního zařízení může zaměstnancům pracujícím z domova vzniknout nárok na cestovní náhrady, neboť z pracovních důvodů vyjeli mimo sjednané místo výkonu práce (pravidelné pracoviště).

### Dotaz 1

Jeden z našich zaměstnanců pracuje některé dny v týdnu z domova (home office) a některé v sídle zaměstnavatele. Související podmínky máme sjednány v dodatku k pracovní smlouvě. Dodatek mimo jiné obsahuje ujednání o tom, že místo výkonu práce je v pondělí až středu bydliště zaměstnance a ve čtvrtek a pátek sídlo zaměstnavatele. Zaměstnanec na základě dohody se svým nadřízeným dojíždí do sídla zaměstnavatele předávat informace, přebírat listinné podklady potřebné pro výkon práce apod. Jedná se při cestě z bydliště na pracoviště o pracovní cesty s nárokem na cestovní náhrady?

Zaměstnanec má nárok na cestovní náhrady v případech taxativně vymezených v § 152 ZP (např. při cestě mimo místo výkonu práce nebo místo pravidelného pracoviště). Tato pravidla platí i pro zaměstnance, kteří pracují v režimu home office. Pokud tedy zaměstnanec na příkaz zaměstnavatele vyjede z domova do sídla zaměstnavatele ve dnech pondělí až středa (kdy je jako místo výkonu práce sjednáno bydliště), vykoná pracovní cestu (viz § 42 ZP) a má nárok na cestovní náhrady. Cesty do sídla zaměstnavatele ve čtvrtek a v pátek (kdy je jako místo výkonu práce sjednáno sídlo zaměstnavatele) nelze posoudit jako pracovní cesty, ale jako cesty „do práce“ bez nároku na cestovní náhrady.

za opravy, pojistky, náhradní díly apod. Současně jsem zaměstnancem obchodní společnosti, která mě v rámci činnosti, kterou mám sjednánu v pracovní smlouvě, vysílá na pracovní cesty. Po dohodě se zaměstnavatelem k pracovním cestám využívám automobil, který mám jako OSVČ zařazen do obchodního majetku.

**Na jaké cestovní náhrady mám nárok u zaměstnavatele? Bude mít využití vozidla k pracovním cestám vliv na daňové výdaje OSVČ?**

Zaměstnavatel poskytne svému zaměstnanci náhradu jízdních výdajů ve výši stanovené zákoníkem práce, tj. za každý ujetý kilometr náhradu odpovídající součtu sazby základní náhrady a náhrady za spotřebované PHM. Silniční daň zaměstnavatel již platit nemusí, neboť za toto vozidlo byla daň uhrazena zaměstnancem v rámci jeho podnikatelské činnosti.

Jízdy, které OSVČ uskutečnila pro svého zaměstnavatele, je nutné posoudit jako cesty, které nesouvisí s jeho podnikáním a z toho důvodu musí o poměrnou část snížit všechny výdaje, které souvisí s předmětným vozidlem (odpisy, opravy, náhradní díly apod.). Koeficient pro krácení daňových výdajů lze zjistit z poměru kilometrů ujetých pro zaměstnavatele a počtu kilometrů ujetých pro vlastní podnikání.

**Ustanovení § 24 odst. 2 písm. k) bod 3 ZDP** stanoví, že pokud OSVČ při výkonu podnikatelské činnosti využije vlastní motorové vozidlo (nezačleněné do obchodního majetku), může za každý kilometr uplatnit náhradu spočívající v součtu sazby základní náhrady a náhrady výdajů za spotřebované PHM.

**Sazbu základní náhrady** za jeden ujetý kilometr pro rok 2023 stanoví vyhláška č. 467/2022 Sb.:

- při použití jednostopých vozidel a tříkolek činí náhrada 1,40 Kč,
- při použití osobních motorových vozidel činí náhrada 5,20 Kč.

**Náhrada za spotřebované pohonné hmoty (PHM)**, bude vypočtena následujícím způsobem: **(spotřeba PHM × cena PHM) : 100**

*Poznámka: Stejným způsobem stanoví náhradu jízdních výdajů zaměstnavatel v případech, kdy zaměstnanec k pracovní cestě použije „jiné než služební vozidlo“. Výjimku tvoří následující případy:*

- pokud zaměstnanec využije k pracovní cestě pro zaměstnavatele nákladní vozidlo, má nárok na dvojnásobek sazby základní náhrady (10,40 Kč). Podnikatel může daňově uplatnit za každý ujetý kilometr vždy pouze 5,20 Kč (při použití osobního i nákladního motorového vozidla);
- na rozdíl od OSVČ zaměstnancům náleží náhrada spočívající v součtu sazby základní náhrady a náhrady za spotřebované PHM bez ohledu na to, o jaké vozidlo se jedná (zda vlastní, pronajaté nebo vypůjčené).

Koeficient vyrovnání kupní síly objektivizuje část náhrady zvýšených životních nákladů realizovanou mimo zemi výkonu práce.

### Čl. III

Pokud pro výpočet objektivizovaného přepočítacího koeficientu nejsou k dispozici všechny nezbytné údaje, činí jeho hodnota 100 % hodnoty koeficientu změny životních nákladů (C) vypočteného podle čl. II bodu 4.

### Čl. IV

1. Pokud změny v hodnotách koeficientů uvedených v čl. II bodu 2 až 4, které byly použity při předchozím výpočtu objektivizovaného přepočítacího koeficientu, znamenají zvýšení jeho hodnoty o pět a více procent nebo snížení jeho hodnoty o deset a více procent, zaměstnavatel určí novou výši přepočítací relace.
2. Při změně Českou národní bankou vyhlášeného kurzu Kč ke stanovené měně o pět a více procent zaměstnavatel upraví o stejné procento výši objektivizovaného přepočítacího koeficientu.

### Čl. V

V případě stanoveném v § 3 odst. 1 větě třetí se postupuje při určení přepočítací relace podle čl. I až IV s tím, že i v tomto případě se určí výchozí úroveň hodnot uvedených v čl. VI.

### Čl. VI

Aktuální přepočítací relace dle nařízení vlády č. 62/1994 Sb.,  
ve znění pozdějších předpisů<sup>\*)</sup>

<sup>\*)</sup> Red. pozn.: Aktuální přepočítací relace byly od 1. června 2022 změněny dokumentem Ministerstva zahraničních věcí č.j. 227248/2022-OSR.

Aktuální přepočítací relace dle nařízení vlády č. 62/1994 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Aktuální stav k 1. 6. 2022

Země výkonu práce	Přepočítací relace	Stanovená měna	Náhradní měna	Přepočítací relace v náhradní měně	Platnost od
Afghánistán	0,548855	americký dolar	euro	0,450959	1. 4. 2018
Albánie	0,403615	euro			1. 3. 2018



MĚSÍČNÍK  
MZDOVÁ ÚČETNÍ



EDICE  
ÚČETNICTVÍ



DVOUMĚSÍČNÍK  
PRAKTICKÁ PERSONALISTIKA



EDICE  
PRÁCE | MZDY | POJIŠTĚNÍ



MĚSÍČNÍK  
ÚČETNÍ A DANĚ



EDICE  
PRÁCE | MZDY | POJIŠTĚNÍ

