

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

Stravování a občerstvení v r. 2024

V souvislosti se změnami v posuzování nákladů na stravování zaměstnanců a nákladů na občerstvení v rámci pracovní činnosti, které byly zavedeny tzv. „konsolidačním balíčkem pro rok 2024“ s účinností od 1.1.2024, uvádíme v této metodické informaci dosud známé výklady k problematice posuzování toho, co bude od 1.1.2024 posuzováno jako náklady na stravování zaměstnanců a co bude posuzováno jako náklady na reprezentaci v rámci poskytovaného občerstvení.

Na základě dosud známých výkladů uvedené problematiky upozorňujeme, že za **náklady na občerstvení**, kterou budou posuzovány na straně zaměstnavatele jako nedaňové náklady na reprezentaci, budou považovány náklady na podávání takového občerstvení na pracovišti v rámci výkonu závislé činnosti zaměstnance, které **nebude dosahovat intenzity stravování – nebude se jednat o snídaně, obědy nebo večeře**. Může se jednat např. o:

- podávání nápojů (káva, čaj, minerálky),
- ovoce, které je zaměstnancům k dispozici na pracovišti,
- drobné sladkosti a cukrovinky,
- drobné občerstvení (chlebíčky, bagety), apod.

Tyto náklady na občerstvení budou vždy na straně zaměstnavatele posuzovány jako nedaňové náklady, tj. náklady na reprezentaci.

Na straně zaměstnance budou tyto náklady na občerstvení posuzovány jako **náklady na zajištění pracovních podmínek přispívajících k efektivnímu výkonu práce**, které se ve smyslu novelizovaného ustanovení § 6/7/e ZDP **nebudou považovat za příjem zaměstnance a tento nepeněžní příjem tak nebude podléhat zdanění vč. odvodů na OSSZ a ZP v rámci příjmů ze závislé činnosti zaměstnance**.

Podle výkladů dostupných v současné době se za **zdanitelný příjem zaměstnance** v rámci závislé činnosti **nebudou považovat také náklady na pracovní snídaně, obědy nebo večeře, na které byl zaměstnanec pozván** v rámci pracovní schůzky obchodním partnerem zaměstnavatele nebo naopak je na tuto pracovní schůzku zván obchodní partner zaměstnavatele. Z pohledu zaměstnance se tedy bude jednat o plnění jeho pracovních povinností a náklady na tyto snídaně, obědy nebo večeře při jednáních s obchodními partnery, které bude hradit zaměstnavatel, budou také posuzovány jako **náklady na zajištění pracovních podmínek přispívajících k efektivnímu výkonu práce dle § 6/7/e ZDP**. Nebude se tedy jednat o zdanitelný příjem zaměstnance.

Uvedené výklady k posuzování nákladů na občerstvení vycházejí z novelizovaného ustanovení § 6/7/e ZDP, kde původní znění platné do 31.12.2023 zní: „*Povinná plnění zaměstnavatele na vytváření a dodržování pracovních podmínek pro výkon práce stanovená právním předpisem*“.

Novelou tohoto ustanovení se z původního textu vypouštějí slova „Povinná“ a „stanovená právním předpisem“. Nové znění tohoto ustanovení bude od 1.1.2024 znít takto: ***Plnění zaměstnavatele na vytváření a dodržování pracovních podmínek pro výkon práce***“.

Uvedená změna tedy dává možnost zaměstnavateli, aby si sám stanovil, jaká plnění bude poskytovat zaměstnancům pro vytvoření pracovních podmínek pro výkon práce zaměstnanců a může se tedy jednat i o podmínky nebo plnění, která nejsou stanovena žádným právním předpisem.

Z hlediska posuzování daňových nákladů na tato plnění na straně zaměstnavatele je však nutno rozlišovat, která poskytování plnění by byla stanovena právním předpisem jako povinnost zaměstnavatele – potom by se jednalo o daňové náklady.

Avšak v případě, že poskytování těchto plnění nebudou vycházet z žádného právního předpisu (dobrovolné plnění zaměstnavatele), potom se bude jednat o nedaňové náklady zaměstnavatele, což je právě poskytování občerstvení nebo nákladů na pracovní snídani, obědy a večeře při jednáních s obchodními partnery.

Na rozdíl od občerstvení bude uplatňován jiný postup v případech, kdy v rámci **běžných pracovních jednání zajistí zaměstnavatel svým zaměstnancům stravování (jídla) odpovídající svojí intenzitou pojmu stravování**, tj. snídani, oběd nebo večeři. V tomto případě se na straně zaměstnance bude jednat o nepeněžní příjem, který bude podléhat novému ustanovení § 6/9/b ZDP, platného od 1.1.2024. V tomto případě by hodnota tohoto **stravování poskytnutá zaměstnavatelem byla započítávána do celkového limitu stravného** v daném dni, kdy z celkové částky poskytnutého stravného v daném dni bude možno posuzovat **jako plnění osvobozené** od daně z příjmu ze závislé činnosti u zaměstnance pouze částku **odpovídající 70% horní hranice stravného při pracovní cestě zaměstnance ve státní sféře trávající 5 až 12 hodin**.

Současně upozorňujeme, že pro uplatnění osvobození od DPFO ze závislé činnosti u zaměstnance v částce do výše stanoveného limitu musí být splněna další podmínka, a to **vykonávání práce alespoň 3 hodiny** během jedné směny. Tato podmínka je zavedena novelizovaným ustanovení § 6/9/b ZDP platným od 1.1.2024.

Celková denní částka stravného přesahující uvedený limit (70% stravného při cestě 5-12 hodin) bude u zaměstnance podléhat zdanění v rámci daně z příjmu ze závislé činnosti včetně dopadů do pojistného na OSSZ a ZP.

Pro zaměstnavatele pak bude možno **náklady na tyto snídani, obědy nebo večeře (stravování)** posuzovat jako daňové náklady ve smyslu novelizovaného ustanovení § 24/2/j/4 ZDP (znění od 1.1.2024) za předpokladu, že nároky zaměstnanců na stravování budou podloženy příslušnou kolektivní smlouvou, pracovní smlouvou nebo vnitřním předpisem zaměstnavatele.

Upozorňujeme, že novelizované ustanovení § 24/2/j/4 ZDP se bude **od r. 2024 vztahovat i na rodinné příslušníky zaměstnance**. Proto i náklady na stravování rodinných příslušníků bude možno u **zaměstnavatele posuzovat jako daňové náklady**.

Avšak vzhledem k tomu, že by rodinný příslušník, který není zaměstnancem, **nemohl splnit podmínku dopracování 3 hodin v rámci jedné směny**, musely by být všechny tyto nepeněžní příjmy na straně této osoby – rodinného příslušníka, považovány za **příjem ze závislé činnosti těchto osob a muselo by být provedeno zdanění těchto příjmů v rámci DPFO** ze závislé činnosti včetně dopadů do pojistného OSSZ a ZP.

Současně upozorňujeme, že i nadále bude platit zásada, že nebude možno u zaměstnance uplatňovat osvobození příspěvků na stravování od DPFO ze závislé činnosti v případě, kdy pracovníkovi vznikne v průběhu pracovní směny nárok na stravné podle zákoníku práce z důvodu náhrady cestovních výdajů.

Závěrem považujeme za vhodné zdůraznit, že uvedené vysvětlivky vycházejí z výkladových stanovisek známých ještě v období před schválením a vyhlášením uvedeného zákona o všech změnách pro rok 2024.

Předpokládá se, že uvedené výklady budou po vyhlášení uvedeného zákona ve Sbírce zákonů, potvrzeny nebo doplněny oficiálními stanovisky Generálního finančního ředitelství. Rovněž se předpokládá v návaznosti na všechny provedené změny zákona o daních z příjmů s účinností od 1.1.2024 také zásadní novela v současné době platného pokynu GFŘ D-59 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona 586/1992 Sb. o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem dne 22.11.2023