

## 362/04.04.12 Kapesné při zahraniční pracovní cestě

*Předkládají: Ing. Ivana Stibůrková, daňový poradce, č. osvědčení 3914  
Ing. Radka Velebná, daňový poradce, č. osvědčení 4166*

### 1. Úvod, popis problému

Cílem příspěvku je přispět k vyjasnění otázky, zda ustanovení Zákoníku práce (262/2006 Sb.), týkající se krácení stravného pro zaměstnavatele z veřejného sektoru, provedené novelou č. 365/2011 Sb., mají vliv na stanovení kapesného (z nárokové sazby nebo z krácené sazby) u zahraničních pracovních cest.

Zákoník práce v § 180 stanoví, že zaměstnavatel může zaměstnanci poskytnout při zahraniční pracovní cestě kapesné do výše 40% zahraničního stravného poskytnutého zaměstnanci podle § 170 odst. 3 a § 179 Zákoníku práce. Stanovení kapesného obecně, tedy jak pro zaměstnance z veřejného sektoru, tak pro zaměstnance z podnikatelského sektoru, se odvíjí od sazeb stravného stanovených pro zaměstnance veřejného sektoru.

Poslední novela zákoníku práce (č. 365/2011 Sb.) s účinností od 1. ledna 2012 zavedla povinné krácení sazeb stravného pro zaměstnance ve veřejném sektoru i v podnikatelském sektoru v případech, kdy je bezplatně poskytnuto jídlo v průběhu zahraniční pracovní cesty (jedná se o ustanovení § 179 odst. 3 a 4).

Nicméně, zaměstnavatel v podnikatelském sektoru si může sjednat nebo určit míru krácení stravného v rámci rozsahu stanoveného Zákoníkem práce, tj. až o 70%, 35% nebo 25% (podle doby trvání pracovní cesty).

Zaměstnavatel může zaměstnancům při zahraniční pracovní cestě poskytovat vedle stravného kapesné v cizí měně. Toto vyplývá z ustanovení § 166 odst. 2 Zákoníku práce, podle kterého může zaměstnavatel poskytnout zaměstnanci i další cestovní náhrady (tj. náhrady výdajů, které zaměstnanci vzniknou při cestách definovaných v § 152 Zákoníku práce, tj. při nichž náleží zaměstnanci náhrada cestovních výdajů), než které jsou explicitně v zákoně vyjmenovány.

Podle ustanovení § 6 odst. 7 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., zákona o daních z příjmů („ZDP“), představuje kapesné jakožto součást náhrad cestovních výdajů poskytnutých v souvislosti s výkonem závislé činnosti do výše stanovené nebo umožněné Zákoníkem práce pro zaměstnance zaměstnavatele z veřejného sektoru obecně příjem osvobozený od daně z příjmů, a to i u zaměstnanců zaměstnavatelů z podnikatelské sféry.

Maximální výše kapesného pro zaměstnance veřejného sektoru je stanovena v § 180 Zákoníku práce a jak je řečeno výše, je určujícím kritériem z hlediska daně z příjmů fyzických osob i pro zaměstnance z podnikatelské sféry.

Zaměstnavatel veřejného sektoru může zaměstnanci poskytnout kapesné až do výše 40% zahraničního stravného poskytnutého zaměstnanci podle § 170 odst. 3 a § 179 Zákoníku práce. V ustanovení § 170 odst. 3 a § 179 Zákoníku práce je nyní

zavedeno s účinností od 1. ledna 2012 povinné krácení stravného v návaznosti na počet bezplatně poskytnutých jídel v rámci dané zahraniční cesty.

Vzhledem k tomu, že § 180 Zákoníku práce odkazuje na paragrafy obsahující povinné krácení stravného při zahraniční pracovní cestě zaměstnanců ve veřejném sektoru a zákon o daních z příjmů odkazuje vždy na limity pro zaměstnance ve veřejném sektoru, vyvstává nově otázka, zda při stanovení kapesného (40% stravného), se vychází ze základní sazby nebo z té povinně krácené podle § 179 Zákoníku práce.

## 2. Řešení

Pro účely osvobození kapesného poskytnutého v souladu se Zákoníkem práce od daně z příjmů se vychází z částky sazby zahraničního stravného v závislosti na době trvání zahraniční cesty nekrácené o bezplatně poskytnuté jídlo podle § 179 odst. 3 Zákoníku práce.

### Zdůvodnění:

Kapesné je určeno na úhradu výdajů osobní povahy, které nesouvisí s účelem pracovní cesty, v průběhu pracovní cesty mimo území České republiky. Je třeba je odlišit od nutných vedlejších výdajů pracovní cesty definovaných v § 164 Zákoníku práce. Do této kategorie výdajů, které je možno jednoznačně považovat za osobní, náleží např.:

- vstupné na kulturní a společenské akce nesouvisející s účelem cesty, jichž se zaměstnanec zúčastní v průběhu pracovní cesty ve svém volném čase,
- směnárenský poplatek při směně jiné měny, než je měna pro příslušný stát určená vyhláškou Ministerstva financí, kterou se stanoví základní sazby stravného v cizí měně,
- výdaje na údržbu šatstva, prádla a obuvi,
- výdaje za soukromé telefonní hovory, poštovné za soukromou korespondenci,
- platby za holičské, kadeřnické a kosmetické služby,
- platby za lékařské úkony a za léky,
- výdaje související s udržováním a opravami motorového vozidla použitého pro pracovní cestu, pokud toto vozidlo není zahrnuto v obchodním majetku zaměstnavatele nebo jím užívané na základě nájemní smlouvy o finančním nebo operativním pronájmu.

Využití kapesného je plně soukromou záležitostí zaměstnance a zaměstnavatel není oprávněn požadovat jeho vyúčtování. Kapesné není poskytováno na pokrytí nákladů na stravování, které není zaměstnavatelem bezplatně poskytováno v průběhu pracovní cesty. K tomu slouží stravné, resp. poskytnutí zálohy před zahájením pracovní cesty.

Pokud by byl závěr opačný, tedy že se má při stanovení kapesného vycházet z krácené sazby, mělo by to dopad na základ daně z příjmů zaměstnanců a vyměřovací základy pro odvody povinného sociálního a zdravotního pojištění.

V extrémním případě, kdy by zahraniční pracovní cestě zaměstnanci nevznikl nárok na žádné zahraniční stravné (z důvodu krácení z titulu bezplatně poskytnutých jídel), by pak zaměstnavatel nemohl zaměstnanci poskytnout ani žádné kapesné.

Nicméně předpokládáme, že toto nebyl záměr zákonodárce. Neoficiálně nám bylo i pracovníky Ministerstva práce a sociálních věcí potvrzeno, že při výpočtu kapesného se má vycházet z nekrácené částky zahraničního stravného.

### 3. Závěr

Pro účely osvobození kapesného poskytnutého v souladu se Zákoníkem práce od daně z příjmů se vychází z částky sazby zahraničního stravného v závislosti na době trvání zahraniční cesty nekrácené o bezplatně poskytnuté jídlo podle § 179 odst. 3 Zákoníku práce.

Navrhujeme závěr se stanoviskem GFŘ vhodným způsobem zveřejnit.

### **Stanovisko Generálního finančního ředitelství:**

Kapesné poskytnuté v souladu se Zákoníkem práce se dle ust. § 6 odst. 7 ZDP nepovažuje za příjem ze závislé činnosti a není předmětem daně zaměstnance. V návaznosti na odpověď Ministerstva práce a sociálních věcí (MPSV), které je příslušné k výkladu Zákoníku práce, lze poskytovat zaměstnancům kapesné do výše 40% zahraničního stravného určeného podle délky doby v zahraničí, nikoliv ze zkráceného zahraničního stravného z důvodu poskytnutého bezplatného jídla (viz odpověď MPSV).

- odpověď MPSV:

Věc: Odpověď na dotaz na výši kapesného

*K Vašemu podání ze dne 16. března sděluje Ministerstvo práce a sociálních věcí toto stanovisko:*

*Kapesné je cestovní náhrada, na kterou nevzniká zaměstnanci nárok, ale kterou může zaměstnavatel, který je uveden v § 109 odst. 3 zákoníku práce, svým zaměstnancům do výše stanovené v § 180 zákoníku práce poskytovat na blíže nspecifikované výdaje, které souvisejí s pracovní cestou, ale nejsou nahrazovány jinou cestovní náhradou. Jde například o kulturní nebo sportovní vyžití, anebo o nákup drobných dáreků a upomínkových předmětů. Poskytne-li zaměstnavatele, který není uveden v § 109 odst. 3 zákoníku práce, svým zaměstnancům kapesné do stejné výše, jde o standardní cestovní náhradu, která nepodléhá dani z příjmů ani odvodům na zákonné pojištění. Tento zaměstnavatel může svým zaměstnancům poskytnout i kapesné ve vyšší částce, ale částka, o kterou převyší maximum stanovené v § 180 zákoníku práce, se připočítá k základu pro výpočet daně z příjmů a k základům pro odvod zákonného pojistného.*

*Právě o této maximální částce kapesného vznikly spory vyvolané některými výklady a nedůslednostmi v právní úpravě. Ustanovení § 180 zákoníku práce se v souvislosti se změnou provedenou při poskytování zahraničního stravného neměnilo. Z toho jasně vyplývá, že nebylo v úmyslu měnit jeho účel, který nemá s poskytováním jídla nic společného, tedy ani jeho výši. Ustanovení § 180 zákoníku práce se však změnit mělo, a to v souvislosti se změnou § 179, do kterého byly doplněny odstavce 3 a 4 upravující závazné krácení zahraničního stravného pro*

zaměstnavatele, kteří jsou uvedeni v § 109 odst. 3 zákoníku práce. Odkaz na § 179 v § 180 měl být doplněn o odkaz pouze na jeho odstavce 1 a 2, stejně jako se v § 170 odkazuje pouze na jeho odstavec 3 a nikoliv současně na jeho odstavec 5. Z tohoto opomenutí však nelze dovodit, že se změnila maximální výše kapesného, která může být poskytnuta zaměstnancům zaměstnavatele, který je uveden v § 109 odst. 3 zákoníku práce, resp. standardní výše kapesného pro zaměstnance zaměstnavatele, který v § 109 odst. 3 zákoníku práce uveden není. Pracovní právo je soukromé právo a jako takové je výkladové. Navíc byly do zákoníku práce doplněny základní zásady, a ve smyslu § 1a písm. a) zákoníku práce je v pochybnostech třeba příslušné ustanovení aplikovat ve prospěch zaměstnance. Vznikla-li tedy pochybnost o výši kapesného, kterou lze zaměstnanci poskytnout, protože se v § 180 odkazuje nejednotně, pak je nutné vyjít z uvedené základní zásady zákoníku práce a z účelu kapesného, který se nezměnil.

Zaměstnancům lze proto podle názoru Ministerstva práce a sociálních věcí i nadále poskytovat kapesné do výše 40 % zahraničního stravného určeného podle délky doby v zahraničí, nikoliv ze zkráceného zahraničního stravného z důvodu poskytnutí bezplatného jídla.

JUDr. Naděžda Břeská  
ředitelka odboru legislativního