

## „ZÁLUDNOSTI“ CESTOVNÍCH NÁHRAD

Problematika cestovních náhrad je upravena v zákoně č. 262/2006 Sb., zákoník práce (dále také ZP), ve znění pozdějších předpisů. Konkrétně se jedná o část VII., hlavu 1. – 4. (tedy o § 151 – § 189). V našem příspěvku se zaměříme pouze na ty situace, které mohou při poskytování cestovních náhrad nastat.

Jako první uvedeme možnost zaměstnance vyslaného na pracovní cestu [vzdát se nároku na proplacení stravného](#). Do konce roku 2011 bylo na základě § 19 odst. 1 („Neplatný je právní úkon, kterým se zaměstnanec předem vzdává svých práv“) možno vzdát se nároku na vyplacení cestovních náhrad *po skonění pracovní cesty*. Novelou č. 365/2011 Sb., účinnou od 1. 1. 2012, byl zmíněný paragraf vypuštěn a naopak byl vložen nový § 346c, jež zaměstnanci výslovně zakazuje zprostit zaměstnavatele „povinnosti poskytnout mu mzdu, plat, odměnu z dohody a jejich náhrady, odstupné, odměnu za pracovní pohotovost a náhradu výdajů *pro íslušejících zaměstnancích v souvislosti s výkonem práce*“. Od počátkem roku 2012 tak není možné, aby se zaměstnanec z eklnároku na cestovní náhrady.

V případě, že zaměstnanci nevytují náhradu pracovní cesty tak:

- zaměstnanec porušil pracovní káze (méně závažným způsobem)
- zaměstnavatel se dopustil nezákonného krácení zákonného nároku zaměstnancem<sup>1</sup>

*Navrhované řešení pro neziskové organizace:*

*Zaměstnavatel vyplatí zaměstnanci cestovní náhrady v plné výši a zaměstnanec vloží do pokladny dar např. ve výši stravného. Pokud částka takto poskytnutých darů překročí za kalendářní rok tisíc Kč, může zaměstnanec uplatnit snížení základu daně k 31. 12. ve stejné výši.*

Druhým problémem, jímž se budeme zabývat, je [vyplacení stravného při zahraniční pracovní cestě](#). Také v této oblasti došlo ke změně od 1. 1. 2012. Zahraniční stravné je upraveno § 170 ZP. Ten v odstavci číslo 3 určuje, že zaměstnanci náležejí stravné ve výši základní sazby, jestliže doba strávená mimo území České republiky trvá v kalendářním dni déle než 18 hodin. Trvá-li tato doba déle než 12 hodin, nejvýše však 18 hodin, poskytne zaměstnavatel zaměstnanci zahraniční stravné ve výši dvou třetin této sazby, a ve výši jedné třetiny této sazby, trvá-li doba strávená mimo území České republiky 12 hodin a méně, avšak alespoň 1 hodinu, nebo déle než 5 hodin, pokud zaměstnanci vznikne za cestu na území České republiky právo na stravné podle § 163 nebo § 176 ZP.

V případě, že je zaměstnanci *poskytnuto bezplatné jídlo*, pak se postupuje dle odstavce 5. Základní sazba se snižuje za každé bezplatně poskytnuté jídlo, až o hodnotu 70% jedná-li se o třetinovou náhradu, o 35%, jedná-li se o dvou třetinovou náhradu a o 25%, jedná-li se

<sup>1</sup> Odstavec příspěvku byl zpracován dle ustanovení zákoníku práce a s využitím článku JUDr. Marie Salaové, dostupného na WWW: <[http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d39236v49255-musi-zamestnavatel-proplatit-stravne-prestoze-jej-zamestnane/?search\\_query=\\$source=3&search\\_results\\_page=1](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d39236v49255-musi-zamestnavatel-proplatit-stravne-prestoze-jej-zamestnane/?search_query=$source=3&search_results_page=1)>.

o náhradu v plné výši základní sazby. Krácení stravného musí být zaměstnanci oznámeno před nástupem na pracovní cestu.

Základní sazbu stanovuje Ministerstvo práce a sociálních věcí vyhláškou od 1. ledna každého roku<sup>2</sup>.

Výše uvedené je pro přehlednost uvedeno v následující tabulce:

Délka pracovní cesty	Výše stravného	Krácení za každé jídlo
více než 18 hodin	základní sazba	25%
12 až 18 hodin	2/3 základní sazby	35%
1 <sup>3</sup> až 12 hodin	1/3 základní sazby	70%

Nyní si pro názornost uvedeme konkrétní **příklad** na výpočet zahraničního stravného. Zaměstnanec byl vyslán na pracovní cestu do Německa ve dnech 20. 6. – 24. 6. 2012 a měl organizaci zaplacenou plnou penzi. Pracovní cesta započala v 18:00, k přejezdu hranic došlo ve 20:00. Návrat (24. 6.) byl uskutečněn v 10:30, k přejezdu hranic došlo v 8:30.

Základní sazba zahraničního stravného pro Německo pro rok 2012 je 45,- €.

1. den (20. 6. 2012): nárok na stravné na území ČR nevznikl; zahraniční pracovní cesta trvala 4 hodiny; poskytnuto bylo jedno bezplatné jídlo; vyplatit by se měla tedy 1/3 základní sazby, avšak dojde ke krácení ve výši 70%  $(45/3) \cdot 0,3 = 4,5$  €.

2. – 4. den (21. – 23. 6. 2012): pracovní cesta trvala 24 hodin; poskytnuta byla 3 bezplatná jídla; vyplatit by se měla plná výše základní sazby, avšak snižena o 25% za každé jídlo, tedy o 75%  $45 \cdot 0,25 = 11,25$  €.

5. den (24. 6. 2012): nárok na stravné na území ČR nevznikl; zahraniční pracovní cesta trvala 8,5 hodiny; poskytnuto bylo jedno bezplatné jídlo; vyplatit by se měla tedy 1/3 základní sazby, avšak dojde ke krácení ve výši 70%  $(45/3) \cdot 0,3 = 4,5$  €.

Celkem by tedy měla být vyplaceno zahraničního stravného ve výši 42,75 €  $(4,5 + 11,25 + 11,25 + 11,25 + 4,5)$ .

Na žádost zaměstnance může zaměstnavatel vyplatit stravné v českých korunách nebo v jiné cizí volně směnitelné měně s tím, že se pro výpočet použije směnný kurz devizového trhu vyhlášený českou národní bankou<sup>4</sup>. V takovém případě bude možné využít ustanovení § 189 ZP odst. 3, kterým je upraveno zaokrouhlování stravného. „Stravné se zaokrouhluje na celé koruny do výše 50 haléřů směrem dolů a od 50 haléřů včetně směrem nahoru.“

Podle § 183 ZP odst. 1, je zaměstnavatel povinen poskytnout zaměstnanci zůstatkovou zálohu až do předpokládané výše cestovních náhrad. částka nevyužívaná z zálohy, kterou má

<sup>2</sup> Přehled sazeb zahraničního stravného viz například <<http://business.center.cz/business/finance/cestnahr/stravne-zah.aspx>>.

<sup>3</sup> Nebo déle než 5 hodin, pokud vznikl zaměstnanci nárok na stravné již na území ČR.

<sup>4</sup> Viz <<http://business.center.cz/business/finance/cestnahr/stravne-zah-sdeleni.aspx>>.

zaměstnanec po skončení pracovní cesty vrátit, se dle odst. 3 zaokrouhlí na celé koruny směrem nahoru.

*Pokud by tedy zaměstnanec z našeho příkladu dostal zálohu na pracovní cestu ve výši 50 €, musel by částku 7,25 € vrátit. Pokud by inkasoval zálohu v Kč (a vrátil by rovněž v Kč při kurzu NB 24,93 Kč / €), pak by vrátil Kč 181,- (7,25 \* 24,93 = 180,7425).*

Těto zmínkou našeho příspěvku budou cestovní náhrady členů občanských sdružení.<sup>5</sup> Občanské sdružení je právnickou osobou dle § 18 odst. 2 písm. a) občanského zákoníku a jeho nezbytnou součástí je členská základna. Členstvím však nevzniká pracovní právní vztah nýbrž vztah charakteru občanskoprávního. Vznik práva na cestovní náhrady je však podmíněn existencí pracovního vztahu (jak vyplývá z § 151 a dalších ustanovení zákoníku práce). Obdobně se bude postupovat také u členů orgánů o. p. s., nadací, nadačních fondů, pokud nemají sjednány pracovní právní vztahy.

Právo na úhradu *cestovních výdajů* může při splnění určitých podmínek vzniknout i osobám mimo pracovní právní vztah:

- vlastními vnitřními předpisy občanského sdružení (pro členy a funkcionáře o. s. a statutární zástupce nestátních neziskových organizací bez pracovního poměru v NZO)
- sjednáním v individuální občanskoprávní nebo obchodní právní smlouvě s příslušnou fyzickou osobou (pro nečleny o. s., lze ale i pro členy)

vynaložené cestovní výdaje jsou součástí ceny poskytnuté za konkrétní službu nebo dílo,

cestovní výdaje jsou předmětem samostatného vyúčtování ze strany poskytovatele služby nebo dodavatele díla.

Tyto postupy se použijí v případě, kdy určité osoby vykonávají pro občanské sdružení nějakou činnost, se kterou souvisí výkon „pracovní“ cesty. S takovými cestami pak souvisí standardní cestovní výdaje (jízdné, ubytování, parkovné, apod.).

Občanské sdružení je tedy oprávněno poskytovat úhradu cestovních výdajů ve výši dle svého vlastního uvážení. Stejně tak má sdružení volnost při rozhodování o výši stravného při „pracovních“ cestách. Úhrada cestovních výdajů je pak daňově uznatelným nákladem (pokud nebyly financovány z dotací a nadačních příspěvků nebo pokud byly poskytnuty u statutárních činností, u nichž náklady přesáhly výnosy).

Jelikož úhrada cestovních výdajů není totéž co cestovní náhrady dle zákoníku práce, lišit se bude také zachycení těchto událostí v účetnictví. V *jednoduchém účetnictví* budou tyto výdaje vedeny jako provozní režie. V *účetnictví podvojném* se bude jednat o službu, zpravidla o ostatní službu na útu 518. Účtování společně s cestovními náhradami na útu 512 je nesprávné.

<sup>5</sup> Zpracováno dle článků „Cestovní náhrady“ v časopisech Poradce ve veřejné správě ze září a října 2010.

Motivem pro tvrdý bod se staly opakované problémy u kterých organizací se stanovením výše náhrady při použití soukromého osobního vozidla při pracovní cestě. Použije-li zaměstnanec soukromé motorové vozidlo, pak mu dle § 157 odst. 3 zákoníku práce náleží základní náhrada za každý kilometr jízdy a náhrada výdajů za spotřebovanou pohonnou hmotu (PHM).

Základní náhrada je stanovována vyhláškou Ministerstva práce a sociálních věcí k 1. lednu každého roku. Vyhláškou č. 429/2011 Sb.<sup>6</sup> byla v § 1 písm. b) pro rok 2012 stanovena sazba osobních motorových vozidel K 3,70<sup>7</sup>. Stejná vyhláška v § 4 stanovuje průměrnou cenu pohonných hmot na K 34,70 za naftu, K 34,90 za benzín s 95 oktany a K 36,80 za benzín s 98 oktany. (Tato průměrná cena PHM se použije v případě, že zaměstnanec nedoloží doklad o ceně použitých PHM, ze kterého je patrná souvislost s pracovní cestou). Náhrada za spotřebovanou PHM se vypočte násobkem ceny PHM a množství spotřebované PHM. Spotřeba PHM se určí pomocí údajů z technického průkazu (TP) vozidla.

V tomto okamžiku dochází v nejednom případě k problému, jak určit průměrnou spotřebu vozidla z TP. Vychází se přitom z normy ES následovně:

Údaj: v TP	Průměrná spotřeba:
jeden nebo dva údaje	aritmetický průměr
80/1268/EHS	aritmetický průměr
93/116/ES	těžší údaj
1999/100/ES	těžší údaj
2004/3/ES	těžší údaj
jiná norma	aritmetický průměr
norma neuvedena	aritmetický průměr
tyto údaje	aritmetický průměr

Nyní známe všechny důležité informace k tomu, abychom vypočítali náhrady za užití soukromého vozidla při pracovní cestě. Pro přehlednost a ilustraci si uvedeme jeden konkrétní příklad:

Zaměstnanec použil ke služební cestě soukromý automobil jezdící na naftu. V rámci služební cesty urazil 324 km a nepředložil při vyúčtování žádný doklad o nákupu PHM. V TP vozidla je uvedena následující spotřeba: Směrnice EU č. 96/69/ES; EHK/ES – motor = 7,70; 90 [km/h] = 4,90; 120 [km/h] = 5,90.

Pro výpočet použijeme následující vztah: počet ujetých kilometrů x základní sazba + počet ujetých kilometrů x (průměrná spotřeba / 100) x cena PHM.

Tento vztah lze upravit:

$$\text{počet ujetých kilometrů} \times (\text{základní sazba} + \frac{\text{průměrná spotřeba}}{100} \times \text{cena PHM})$$

<sup>6</sup> Dostupná na WWW <[http://www.mpsv.cz/files/clanky/11888/Vyhlaska\\_429\\_2011.pdf](http://www.mpsv.cz/files/clanky/11888/Vyhlaska_429_2011.pdf)>.

<sup>7</sup> Při použití převážně silničního motorového vozidla zaměstnavatel sazbu základní náhrady za 1 km jízdy zvýší nejméně o 15 % (viz § 157 odst. 4 zákoníku práce).

V závorce je tedy „složená sazba“, kterou se násobí po et ujetých kilometr p i pracovní cest . V § 189 odst. 3 je uvedeno, že sazby základní náhrady a pr m rné ceny PHM se zaokrouhlují na desetihalé e sm rem nahoru. P esto doporu ujeme tuto informaci uvést ve vnitroorganiza ní sm rnicí.

Výpo et náhrad v našem p íklad bude tedy následující:

1. Stanovení pr m rné spot eby – uvedená norma je tzv. „jiná norma“, a z toho d vo du bude pro výpo et použit aritmetický pr m r, tedy  $(7,70 + 4,90 + 5,90) / 3 = 6,1666$ . Tuto hodnotu zaokrouhlíme na 2 desetinná místa (doporu ujeme uvést ve sm rnicí), tedy 6,17.
2. Stanovení ceny PHM – nebyl dodán doklad o nákupu, bude použítá cena stanovená vyhláškou, tedy K 34,70 (pro rok 2012).
3. Výpo et „složené sazby“ zaokrouhlený na 2 desetinná místa:  
$$(3,70 + \frac{6,17}{100} \times 34,70) = 5,84099 \quad 5,90$$
4. Kone ný výpo et:  $324 \times 5,90 = 1\,911,60$  K

Zm na zadání p íkladu:

Nyní vycházejme z p vodního zadání, ale uvažujme zm nu v TP. Spot eba paliva je v TP uvedena následovn : metodika ES 1999/100 [ $l.100km^{-1}$ ] 8.2/4.9/6.1.

1. Stanovení pr m rné spot eby – dle výše uvedené tabulky se v tomto p ípad jako hodnota pr m rné spot eby použije t etí údaj z TP, tedy 6,1.
2. Stanovení ceny PHM – nebyl dodán doklad o nákupu, bude použítá cena stanovená vyhláškou, tedy (pro rok 2012) K 34,70.
3. Výpo et „složené sazby“ zaokrouhlený na 2 desetinná místa:  
$$(3,70 + \frac{6,1}{100} \times 34,70) = 5,8167 \quad 5,90$$
4. Kone ný výpo et:  $324 \times 5,90 = 1\,911,60$  K