

Poskytovanie stravy z daňového pohľadu zamestnávateľa a zamestnanca

V roku 2021 došlo k dvom novelám zákonov, ktoré upravujú oblasť poskytovania stravy zamestnávateľom pre svojich zamestnancov aj v nadväznosti na jej daňové posúdenie, a to predovšetkým v zákone č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony (ďalej len „Zákonník práce“) a v zákone č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“).

Ide o úpravy vykonané

- s účinnosťou od 1.3.2021 v zákone č. 76/2021 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa posudzovanie stravného formou finančného príspevku pre účely oslobodenia podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP,
- s účinnosťou od 1.1.2022 v zákone č. 416/2021 Z.z., ktorým sa zrovnoprávnila výška oslobodenia príspevku na stravu bez ohľadu na jej formu.

Podmienky nároku na poskytovanie stravy sú upravené práve v Zákonníku práce a len po ich splnení je možné posudzovať aj daňové zvýhodnenie na strane zamestnanca a možnosť uplatnenia si vynaložených výdavkov na stravu zamestnancov do daňových výdavkov u zamestnávateľa.

1. Stravovanie podľa Zákonníka práce

V súlade s § 152 ods. 1 Zákonníka práce, zamestnávateľ je povinný zabezpečovať zamestnancom vo všetkých zmenách stravovanie zodpovedajúce zásadám správnej výživy priamo na pracoviskách alebo v ich blízkosti. Túto povinnosť má aj zamestnávateľ alebo agentúra dočasného zamestnávania voči dočasne pridelenému zamestnancovi. Túto povinnosť nemá voči zamestnancom vyslaným na pracovnú cestu, s výnimkou zamestnancov vyslaných na pracovnú cestu, ktorí na svojom pravidelnom pracovisku odpracovali viac ako štyri hodiny, a voči zamestnancom, ktorým poskytuje účelovo viazaný finančný príspevok na stravovanie (ďalej len „finančný príspevok na stravovanie“). Povinnosť zamestnávateľa ustanovená v prvej vete sa nevzťahuje na zamestnancov pri výkone práce vo verejnom záujme v zahraničí.

Zamestnávateľ zabezpečuje stravovanie podľa § 152 ods. 1 Zákonníka práce najmä poskytovaním jedného teplého hlavného jedla vrátane vhodného nápoja zamestnancovi v priebehu pracovnej zmeny vo vlastnom stravovacom zariadení, v stravovacom zariadení iného zamestnávateľa alebo zabezpečí stravovanie pre svojich zamestnancov prostredníctvom právnickej osoby alebo fyzickej osoby, ktorá má oprávnenie sprostredkovať stravovacie služby, ak ich sprostredkuje u právnickej osoby alebo fyzickej osoby, ktorá má oprávnenie poskytovať stravovacie služby. Nárok na zabezpečenie stravovania alebo poskytnutie finančného príspevku na stravovanie má zamestnanec, ktorý v rámci pracovnej zmeny vykonáva prácu viac ako štyri hodiny. Ak pracovná zmena trvá viac ako 11 hodín, zamestnávateľ môže zabezpečiť ďalšie stravovanie alebo poskytnúť ďalší finančný príspevok na stravovanie (§ 152 ods. 2 Zákonníka práce).

Upozornenie!!!!

Práve zo znenia

- § 152 ods. 1 Zákonníka práce, podľa ktorého zamestnávateľ je povinný zabezpečovať zamestnancom vo všetkých zmenách stravovanie zodpovedajúce zásadám správnej výživy priamo na pracoviskách alebo v ich blízkosti a zároveň
- § 152 ods. 2 Zákonníka práce, podľa ktorého zamestnávateľ zabezpečuje stravovanie zamestnancovi v priebehu pracovnej zmeny, a ďalej ak zamestnanec v rámci pracovnej zmeny vykonáva prácu viac ako štyri hodiny

vyplýva, že zamestnanec musí mať tzv. teplé jedlo (poskytnuté vo vlastnom stravovacom zariadení alebo stravovacom zariadení iného zamestnávateľa), stravovaciú poukážku alebo finančný príspevok na stravovanie k dispozícii v deň, kedy mu na tieto plnenia v súvislosti s odpracovanou zmenou vzniká nárok.

Preto nie je možné spätné poskytovanie stravovacích poukážok alebo finančného príspevku na stravovanie, ktoré spätné poskytovanie by vo svojej podstate predstavovalo preplácanie nákladov, ktoré zamestnancovi vznikli na stravovanie na pracovisku počas obdobia, za ktoré by sa stravovacie poukážky alebo finančný príspevok na stravovanie spätné poskytovali.

Aj keď samotný Zákonník práce osobitne neupravuje priamo splatnosť príspevku na stravovanie, § 152 ods. 1 a 2 uvádzajú, kedy sa uvedené plnenia poskytujú a zamestnanec musí mať príspevok k dispozícii za pracovnú zmenu, v ktorej vznikol nárok na zabezpečenie stravovania alebo pre poskytnutie finančného príspevku na stravovanie.

Zákonník práce neumožňuje spätné poskytnutie stravy, nakoľko by už nešlo o zabezpečenie/prispievanie zamestnávateľa na stravovanie, ale o refundáciu/preplácanie nákladov/výdavkov na stravovanie.

Zároveň však aj platí, že ak je strava (nepeňažný príspevok, finančný príspevok) poskytnutý dopredu napr. v mesiaci december na január, zamestnávateľ môže posúdiť splnenie podmienok až po uplynutí pracovnej zmeny a preto by sa takto poskytnutá strava mala z daňového pohľadu posudzovať až v mesiaci kedy bol nárok uplatnený, t.j. v mesiaci január a januárovej mzde.

V súlade s § 152 ods. 3 Zákonníka práce, zamestnávateľ prispieva na stravovanie podľa § 152 ods. 2 Zákonníka práce v sume najmenej 55 % ceny jedla, najviac však na každé jedlo do sumy 55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa osobitného predpisu (zákon o cestovných náhradách). Okrem toho zamestnávateľ poskytuje príspevok podľa osobitného predpisu, ktorým je zákon č. 152/1994 Z. z. o sociálnom fonde a o zmene a doplnení zákona č. 286/1992 Zb. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov, v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o SF“).

Sumy stravného, ktoré platia v roku 2022 pre jednotlivé časové pásma, upravuje Opatrenie Ministerstva práce, sociálnych vecí a rodiny Slovenskej republiky č. 176/2019 Z. z. o sumách stravného (ďalej len „Opatrenie o sumách stravného“).

Pri zabezpečovaní stravovania zamestnancov prostredníctvom právnickej osoby alebo fyzickej osoby, ktorá má oprávnenie sprostredkovať stravovacie služby, sa cenou jedla rozumie hodnota stravovacej poukážky. Hodnota stravovacej poukážky musí predstavovať najmenej 75 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa Opatrenia o sumách stravného (§ 152 ods. 4 Zákonníka práce).

Pri zabezpečovaní stravovania zamestnancov prostredníctvom právnickej osoby alebo fyzickej osoby, ktorá má oprávnenie sprostredkovať stravovacie služby prostredníctvom stravovacích poukážok, je výška poplatku za sprostredkované stravovacie služby maximálne 2 % z hodnoty sumy uvedenej na stravovacej poukážke (§ 152 ods. 5 Zákonníka práce).

Zamestnávateľ poskytne zamestnancovi finančný príspevok na stravovanie v sume podľa § 152 ods. 8 Zákonníka práce, ak

- a) povinnosť zamestnávateľa zabezpečiť zamestnancom stravovanie vylučujú podmienky výkonu práce na pracovisku,
- b) zamestnávateľ nemôže zabezpečiť stravovanie podľa § 152 ods. 2 Zákonníka práce,

- c) zamestnanec na základe lekárskeho potvrdenia od špecializovaného lekára zo zdravotných dôvodov nemôže využiť žiadny zo spôsobov stravovania zamestnancov zabezpečených zamestnávateľom,
- d) ide o zamestnanca vykonávajúceho domácku prácu alebo teleprácu a zamestnávateľ mu nezabezpečí stravovanie vo vlastnom stravovacom zariadení alebo v stravovacom zariadení iného zamestnávateľa alebo, ak by stravovanie podľa § 152 ods. 2 Zákonníka práce bolo v rozpore s povahou vykonávanej domáckej práce alebo telepráce (§ 152 ods. 6 Zákonníka práce).

Zamestnávateľ, ktorý nezabezpečuje stravovanie vo vlastnom stravovacom zariadení alebo v stravovacom zariadení iného zamestnávateľa, ak nejde o prípady podľa § 152 ods. 6 Zákonníka práce, je povinný umožniť zamestnancom výber medzi zabezpečením stravovania prostredníctvom právnickej osoby alebo fyzickej osoby, ktorá má oprávnenie sprostredkovať stravovacie služby, formou stravovacej poukážky alebo poskytnutím finančného príspevku na stravovanie. Zamestnanec je viazaný svojím výberom počas 12 mesiacov odo dňa, ku ktorému sa výber viaže. Podrobnosti výberu a realizácie povinnosti zamestnávateľa zabezpečovať stravovanie alebo poskytovať finančný príspevok na stravovanie na základe výberu môže zamestnávateľ ustanoviť vo vnútornom predpise. Zamestnávateľ na základe výberu zamestnanca zabezpečuje zamestnancovi stravovanie prostredníctvom právnickej osoby alebo fyzickej osoby, ktorá má oprávnenie sprostredkovať stravovacie služby, formou stravovacej poukážky alebo poskytuje zamestnancovi finančný príspevok na stravovanie v sume podľa § 152 ods. 8 Zákonníka práce. Do uskutočnenia výberu zo strany zamestnanca zamestnávateľ zabezpečuje zamestnancovi stravovanie prostredníctvom právnickej osoby alebo fyzickej osoby, ktorá má oprávnenie sprostredkovať stravovacie služby, formou stravovacej poukážky alebo mu poskytuje finančný príspevok na stravovanie v sume podľa § 152 ods. 8 Zákonníka práce (§ 152 ods. 7 Zákonníka práce).

Suma finančného príspevku na stravovanie je suma, ktorou zamestnávateľ prispieva na stravovanie iným zamestnancom podľa § 152 ods. 3 prvej vety Zákonníka práce, najmenej však 55 % minimálnej hodnoty stravovacej poukážky podľa § 152 ods. 4 Zákonníka práce. Ak zamestnávateľ neprispieva na stravovanie iným zamestnancom podľa § 152 ods. 3 Zákonníka práce, suma finančného príspevku na stravovanie je najmenej 55 % minimálnej hodnoty stravovacej poukážky podľa § 152 ods. 4 Zákonníka práce, najviac však 55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa Opatrenia o sumách stravného. Okrem uvedených súm finančného príspevku zamestnávateľ poskytuje zamestnancovi príspevok podľa osobitného predpisu, t.j. zákon o SF (§ 152 ods. 8 Zákonníka práce).

Podľa § 152 ods. 9 ZP, zamestnávateľ môže po prerokovaní so zástupcami zamestnancov

- a) upraviť podmienky, za ktorých bude zamestnancom poskytovať stravovanie počas dovolenky, prekážok v práci, alebo inej ospravedlnenej neprítomnosti zamestnanca v práci,
- b) umožniť stravovať sa zamestnancom, ktorí pracujú mimo rámca rozvrhu pracovných zmien za rovnakých podmienok ako ostatným zamestnancom,
- c) rozšíriť okruh fyzických osôb, ktorým zabezpečí stravovanie, a ktorým bude prispievať na stravovanie podľa § 152 ods. 3 Zákonníka práce (§ 152 ods. 9 Zákonníka práce).

Upozornenie!

*Ak zamestnávateľ po prerokovaní so zástupcami zamestnancov podľa § 152 ods. 9 písm. c) Zákonníka práce rozšíril okruh fyzických osôb, ktorým zabezpečí stravovanie a ktorým bude prispievať na stravovanie o tieto osoby, pri tejto forme vzniku nároku na stravovanie **nemajú***

právo výberu medzi stravovacou poukážkou a finančným príspevkom na stravovanie (§ 152 ods. 9 písm. c) sa odvoláva na § 152 ods. 3 - prispievanie na stravovanie vo vlastnom/zmluvnom stravovacom zariadení alebo na stravovaciú poukážku).

Medzi takéto osoby patria aj zamestnanci, ktorí majú pracovnoprávny vzťah založený dohodami o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru. Podľa § 223 ods. 2 Zákonníka práce sa na takéto pracovnoprávny vzťahujú iba niektoré, presne vymedzené ustanovenia Zákonníka práce, pričom § 152 Zákonníka práce sa nevzťahuje na tieto osoby.

V takomto prípade, nárok na zabezpečenie stravovania zamestnancom činným na základe dohôd o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru (ďalej len „dohody“) môže vzniknúť, ak:

- má poskytovanie stravovania dohodnuté v konkrétnej dohode o práci vykonávanej mimo pracovného pomeru [§ 224 ods. 2 písm. c) Zákonníka práce], alebo ak
- zamestnávateľ po prerokovaní so zástupcami zamestnancov podľa § 152 ods. 9 písm. c) Zákonníka práce rozšíri okruh fyzických osôb, ktorým zabezpečí stravovanie a ktorým bude prispievať na stravovanie, o túto skupinu osôb; ak u zamestnávateľa nepôsobia zástupcovia zamestnancov, môže o rozšírení okruhu osôb, ktorým sa zabezpečí stravovanie a ktorým sa bude prispievať na stravovanie rozhodnúť podľa § 12 ods. 2 Zákonníka práce zamestnávateľ.

Podľa § 224 ods. 2 písm. c) Zákonníka práce je zamestnávateľ povinný dodržiavať ostatné dohodnuté podmienky, pričom nároky zamestnanca, ktorý má uzavretú dohodu alebo iné plnenia v jeho prospech nemožno dohodnúť pre tohto zamestnanca výhodnejšie, ako sú nároky a plnenia vyplývajúce z pracovného pomeru. Uvedené platí aj pre podmienku vzniku nároku tohto zamestnanca na stravovanie podľa § 152 Zákonníka práce, t. j. že zamestnanec, ktorý má uzavretú dohodu, na pracovisku odpracoval viac ako štyri hodiny.

Ak zamestnávateľ zabezpečuje zamestnancom stravovanie poskytovaním stravovacej poukážky, prostredníctvom ktorej si zamestnanec, ktorý má uzavretú dohodu zabezpečí teplé hlavné jedlo (§ 152 ods. 2) tento zamestnanec si môže vybrať medzi stravovacou poukážkou a finančným príspevkom na stravovanie iba v prípade, ak táto osoba má poskytovanie stravovania dohodnuté v konkrétnej dohode o práci vykonávanej mimo pracovného pomeru [§ 224 ods. 2 písm. c)].

Ak zamestnávateľ po prerokovaní so zástupcami zamestnancov podľa § 152 ods. 9 písm. c) Zákonníka práce rozšíril okruh fyzických osôb, ktorým zabezpečí stravovanie a ktorým bude prispievať na stravovanie o tieto osoby, pri tejto forme vzniku nároku na stravovanie **nemajú právo výberu medzi stravovacou poukážkou a finančným príspevkom na stravovanie (§ 152 ods. 9 písm. c) sa odvoláva na § 152 ods. 3 - prispievanie na stravovanie vo vlastnom/zmluvnom stravovacom zariadení alebo na stravovaciú poukážku).**

2. Stravovanie podľa ZDP

2.1. príspevok na stravovanie poskytnutý zamestnávateľom pre zamestnancov

a) príspevok na stravovanie na strane zamestnancov

V súlade s § 5 ods. 7 písm. b) ZDP v znení účinnom od 01.01.2022 je od dane z príjmov **oslobodená:**

- **hodnota stravy** (nepeňažná forma) poskytovaná zamestnávateľom zamestnancovi na spotrebu na pracovisku do výšky podľa osobitného predpisu (napr. Zákonník práce) alebo v rámci stravovania zabezpečovaného prostredníctvom iných subjektov do výšky podľa osobitného predpisu (napr. Zákonník práce),

- **finančný príspevok** na stravovanie poskytovaný podľa osobitného predpisu (napr. Zákonník práce).

Podľa citovaného ustanovenia ZDP rozlišujeme, či zamestnávateľ poskytuje zamestnancovi stravovanie v nepeňažnej forme (hodnota stravy) alebo v peňažnej forme (finančný príspevok na stravovanie).

Upozornenie!!!

V prípade poskytovania nepeňažnej formy stravovania je zdanenie/oslobodenie poskytnutej stravy nastavené nie len pre zamestnancov, ktorí majú uzatvorený pracovnoprávny alebo obdobný vzťah a teda vzťahy medzi zamestnancom a zamestnávateľom sa riadia Zákonníkom práce, ale aj pre závislý vzťah, ktorí je zadefinovaný v ZDP a nespadá pod ustanovenia Zákonníka práce.

Na strane zamestnávateľa však poskytnutie takéhoto príspevku nie je daňovým výdavkom podľa § 19 ods. 2 písm. c) piaty bod ZDP.

Zamestnávateľ poskytuje zamestnancovi stravovanie v nepeňažnej forme, napr.:

- poskytnutím teplého jedla vrátane vhodného nápoja zamestnancovi vo vlastnom stravovacom zariadení, v stravovacom zariadení iného zamestnávateľa alebo
- zabezpečením stravovania pre svojich zamestnancov prostredníctvom právnickej osoby alebo fyzickej osoby, ktorá má oprávnenie sprostredkovať stravovacie služby, ak ich sprostredkuje u právnickej osoby alebo fyzickej osoby, ktorá má oprávnenie poskytovať stravovacie služby t. j. stravovacie poukážky alebo elektronické stravovacie poukážky.

Povinný príspevok zamestnávateľa, ktorým prispieva zamestnancovi na stravovanie podľa § 152 ods. 3 Zákonníka práce je limitovaný. Je to suma najmenej 55 % ceny jedla, najviac však na každé jedlo do sumy 55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa Opatrenia o sumách stravného.

Okrem toho zamestnávateľ poskytuje príspevok podľa osobitného predpisu, ktorým je zákon o SF. Zamestnávateľ v rámci svojej sociálnej politiky poskytuje zamestnancom zo sociálneho fondu príspevok na stravovanie nad rozsah ustanovený osobitnými predpismi [§ 7 ods. 1 písm. a) zákona o SF].

Na poskytnutie príspevku na stravovanie zo SF nemá vplyv spôsob tvorby SF.

Znamená to, že zamestnávateľ podľa § 152 ods. 3 Zákonníka práce, je povinný v súlade s platným opatrením o sumách stravného prispievať na stravovanie max. sumou 2,81 € a okrem uvedenej sumy môže poskytnúť príspevok na stravovanie zamestnancov zo sociálneho fondu, pričom príspevok zo sociálneho fondu nie je limitovaný.

Špecificky je výška príspevku na stravovanie ustanovená aj v iných predpisoch, ktorými sú:

- zákon č. 73/1998 Z. z. o štátnej službe príslušníkov Policajného zboru, Slovenskej informačnej služby, Zboru väzenskej a justičnej stráže Slovenskej republiky a Železničnej polície v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 73/1998 Z. z.“),
- zákon č. 281/2015 Z. z. o štátnej službe profesionálnych vojakov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 281/2015 Z. z.“),
- zákon č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov,
- zákon č. 315/2001 Z. z. o hasičskom a záchrannom zbore v znení neskorších predpisov,
- zákon č. 55/2017 Z. z. o štátnej službe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Poznámka:

Uvedené osobitné predpisy upravujú povinnosť pre zamestnávateľa poskytovať príspevok na stravovanie vo výške 65% ceny teplého jedla, ktorý nesmie presiahnuť 65 % sumy stravného poskytovaného pri služobnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa Opatrenia o sumách stravného; a príspevok podľa zákona o SF, ak tieto osobitné predpisy neustanovujú inak.

Ustanovenie § 5 ods. 7 písm. b) ZDP nemožno uplatniť na hodnotu stravy, ktorú zamestnávateľ poskytne zamestnancovi na pracovnej ceste, po pracovnej zmene a mimo spotreby na pracovisku, napr. teplé jedlo poskytnuté po pracovnej zmene zamestnancovi počas firemných večierkov, športových hier.

Ak zamestnávateľ vyšle zamestnanca na pracovnú cestu, tomuto zamestnancovi patrí cestovná náhrada poskytovaná v súvislosti s výkonom závislej činnosti do výšky, na ktorú vznikne zamestnancovi nárok podľa osobitných predpisov [napr. zákon č. 283/2002 Z. z. o cestovných náhradách v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o CN“)], ktorá je vylúčená z predmetu dane v súlade s § 5 ods. 5 písm. a) ZDP, okrem vreckového poskytovaného pri zahraničnej pracovnej ceste.

V súlade s § 5 ods. 5 písm. a) ZDP je z predmetu dane vylúčená aj hodnota bezplatne zabezpečeného stravovania na pracovnej ceste zamestnanca, ktorú zamestnávateľ zabezpečí za podmienok ustanovených v zákone o CN.

Ustanovenie § 5 ods. 7 písm. b) ZDP možno aplikovať na finančný príspevok na stravovanie len vtedy, ak tento príspevok je poskytnutý napr. podľa § 152 Zákonníka práce.

V súlade s § 152 ods. 6 Zákonníka práce, zamestnávateľ poskytne zamestnancovi finančný príspevok na stravovanie za splnenia ustanovených podmienok a v sume podľa § 152 ods. 8 Zákonníka práce.

Finančný príspevok na stravovanie sa poskytuje, napr. na základe výberu zamestnanca ako finančná alternatíva k stravovacej poukážke. Zamestnancovi slúži na stravovanie tak isto, ako keby sa mu poskytla stravovacia poukážka.

Finančný príspevok na stravovanie sa musí poskytovať za tých istých podmienok, ako stravovacia poukážka, čo sa týka sumy príspevku zo strany zamestnávateľa, jeho výplaty a pod.

Vo všeobecnosti platí, že poskytnutím finančného príspevku nemôže byť zamestnanec zvýhodnený alebo znevýhodnený oproti zamestnancovi, ktorému sa poskytne stravovacia poukážka. Ak zamestnávateľ, namiesto stravovacích poukážok poskytne zamestnancom finančný príspevok na stravovanie, potom pri sume finančného príspevku sa vychádza vždy z hodnoty stravovacej poukážky, ktorú zamestnancovi poskytoval alebo ktorú naďalej poskytuje tým zamestnancom, ktorí si finančný príspevok nevybrali.

Ustanovenie § 5 ods. 7 písm. b) ZDP rieši oslobodenie finančného príspevku podľa osobitných predpisov predovšetkým v nadväznosti na Zákonník práce, pričom však za tieto osobitné predpisy je potrebné považovať aj iné predpisy, ktoré riešia rovnako stravu, pričom zvyčajne zvyšujú Zákonníkom práce určenú maximálnu hranicu výšky finančného príspevku.

V súlade s § 152 ods. 8 Zákonníka práce, suma finančného príspevku na stravovanie sa môže poskytovať ako:

- **suma, ktorou zamestnávateľ prispieva na stravovanie iným zamestnancom podľa § 152 ods. 3 Zákonníka práce prvej vety** (v tomto prípade je to suma, ktorou zamestnávateľ prispieva na stravováciu poukážku zamestnancom, ktorým sa naďalej poskytujú stravovacie poukážky), **najmenej však 55 % minimálnej hodnoty stravovacej poukážky podľa § 152 ods. 4 Zákonníka práce alebo**

Suma finančného príspevku na stravovanie by mala byť rovnaká ako suma, ktorou zamestnávateľ prispieva na stravováciu poukážku iným zamestnancom. Súčasne to však musí byť najmenej 2,11 € (55 % z minimálnej hodnoty stravovacej poukážky, t. j. pre rok 2022 zo sumy 3,83 €) a najviac 2,81 € (55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa Opatrenia o sumách stravného na jednu zmenu). Pri hodnote stravovacej poukážky 5,10 €, minimálny príspevok zamestnávateľa je súčasne aj maximálny príspevok, t. j. 2,81 €.

Ak zamestnávateľ neprispieva na stravovanie iným zamestnancom podľa § 152 ods. 3 Zákonníka práce, suma finančného príspevku na stravovanie je najmenej 55 % minimálnej hodnoty stravovacej poukážky podľa § 152 ods. 4 Zákonníka práce, najviac však 55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa Opatrenia o sumách stravného.

V súlade s § 152 ods. 9 Zákonníka práce, zamestnávateľ môže po prerokovaní so zástupcami zamestnancov rozšíriť okruh osôb, ktorým zabezpečí stravovanie alebo upraviť podmienky, za ktorých bude zamestnancom poskytovať stravovanie. Ak by zamestnávateľ zabezpečoval zamestnancom stravovanie poskytovaním stravovacej poukážky, prostredníctvom ktorej si zamestnanec zabezpečí teplé hlavné jedlo a podľa § 152 ods. 9 písm. a) Zákonníka práce po prerokovaní so zástupcami zamestnancov by upravil podmienky, za ktorých bude týmto zamestnancom poskytovať stravovanie, napr. počas dovolenky, potom zamestnanci majú právo výberu podľa § 152 ods. 7 Zákonníka práce aj pri týchto skutočnostiach, t. j. môžu si vybrať medzi stravovacou poukážkou a finančným príspevkom na stravovanie. Znamená to, že aj na finančný príspevok na stravovanie, poskytnutý za takýchto podmienok, možno uplatniť oslobodenie podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP.

Príklad

Zamestnávateľ za splnenia ustanovených podmienok v § 152 Zákonníka práce, všetkým zamestnancom prispieva na stravu a to poskytnutím finančného príspevku v sume 8 €, ktorá pozostáva z nasledujúcich súm:

- **2,81 €, ktorá predstavuje sumu podľa § 152 Zákonníka práce,**
- **1,19 €, ktorá predstavuje tzv. zamestnanecký benefit poskytnutý podľa internej smernice zamestnávateľa,**
- **1 €, ktorá predstavuje použitie prostriedkov sociálneho fondu,**
- **3 €, ktorá predstavuje plnenie (tzv. benefit) podľa kolektívnej zmluvy.**

Môže zamestnávateľ finančný príspevok v sume 6 € oslobodiť od dane podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP a zahrnúť ho do daňových výdavkov zamestnávateľa?

Finančný príspevok na stravovanie zamestnancov je oslobodený od dane, ak je poskytnutý v súlade s § 152 Zákonníka práce. V súlade s týmto ustanovením zamestnávateľ poskytuje zamestnancovi finančný príspevok v sume 2,81 €, čo je 55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa Opatrenia o sumách stravného a finančný príspevok v sume 1 €, ktorý poskytuje podľa zákona o SF. Znamená to, že len časť finančného príspevku v sume 3,81 € môže zamestnávateľ podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP oslobodiť od dane z príjmov a zostávajúcu sumu finančného príspevku zamestnancovi zdaní. Zamestnávateľ zdaní finančný príspevok poskytovaný nad ustanovený limit, ktorý sa skladá zo sumy 1,19 € (suma

preyšujúca 55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa Opatrenia o sumách stravného) a finančný príspevok poskytnutý v sume 3 €, ktorý je síce poskytnutý v súlade s kolektívnou zmluvou, ale kolektívna zmluva nie je osobitným predpisom. Znamená to, že suma 4,19 € nie je na strane zamestnanca považovaná za príjem oslobodený od dane z príjmov, ale patrí medzi jeho zdaniteľné príjmy.

Finančný príspevok na stravovanie zamestnancov je daňovým výdavkom podľa § 19 ods. 2 písm. c) piaty bod ZDP, ak je poskytnutý v súlade s § 152 Zákonníka práce, čo v danom prípade, keď zamestnávateľ poskytuje všetkým zamestnancom finančný príspevok v sume 2,81 € znamená, že daňovým výdavkom zamestnávateľa je finančný príspevok najviac v sume 2,81 €, ktorá zodpovedá 55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa Opatrenia o sumách stravného.

Daňovým výdavkom zamestnávateľa podľa § 19 ods. 1 ZDP je tvorba sociálneho fondu v súlade s § 5 ods. 1 zákona o SF. Samotné vyplatenie príspevku zo sociálneho fondu na stravovanie zamestnancov vo výške 1 € (čerpanie sociálneho fondu), nie je výdavkom (nákladom) zamestnávateľa.

Poskytnuté zamestnanecké benefity - suma finančného príspevku poskytnutého nad stanovený limit vo výške 1,19 € podľa internej smernice zamestnávateľa a finančný príspevok poskytnutý v sume 3 € podľa kolektívnej zmluvy, ktoré sú zdaniteľným príjmom zamestnanca, môže zamestnávateľ zahrnúť do daňových výdavkov v zmysle § 19 ods. 1 ZDP.

(Zákonník práce v § 152 neustanovuje pravidlá o preukázateľnosti použitia finančného príspevku na stravovanie, a preto zamestnávateľ nemá povinnosť a ani právo od zamestnanca požadovať predkladanie dokladov o nákupe stravy.)

b) príspevok na stravovanie z pohľadu daňových výdavkov zamestnávateľa

V súlade s § 19 ods. 2 písm. c) piatym bodom ZDP, daňovým výdavkom zamestnávateľa sú aj príspevky zamestnávateľa na stravovanie zamestnancov, ak sú poskytované za podmienok ustanovených osobitným predpisom. Príspevky na stravovanie, ktoré zamestnávateľ poskytuje zamestnancom (napr. hodnota stravy, finančný príspevok na stravovanie), sú uznaným daňovým výdavkom, len ak sú poskytnuté za podmienok ustanovených v § 152 Zákonníka práce.

V súlade s § 152 ods. 5 Zákonníka práce výška poplatku za sprostredkované stravovacie služby pri zabezpečovaní stravovania zamestnancov prostredníctvom právnickej osoby alebo fyzickej osoby, ktorá má oprávnenie sprostredkovať stravovacie služby prostredníctvom stravovacích poukážok, je maximálne 2 % z hodnoty uvedenej na stravovacej poukážke.

Takýto poplatok za sprostredkovanie stravovacej služby sa uzná do daňových výdavkov zamestnávateľa až po zaplatení služby v súlade s § 17 ods. 19 písm. d) ZDP.

Zamestnávateľ je v súlade s § 152 Zákonníka práce povinný zabezpečiť zamestnancom stravovanie, ak v priebehu pracovnej zmeny vykonávajú prácu viac ako štyri hodiny, a to najmä poskytovaním jedného teplého hlavného jedla vrátane vhodného nápoja v priebehu pracovnej zmeny. Ak pracovná zmena trvá viac ako jedenásť hodín, zamestnávateľ môže zabezpečiť ďalšie stravovanie alebo poskytnúť ďalší finančný príspevok na stravovanie.

Ak zamestnávateľ nezabezpečuje stravovanie vo vlastnom stravovacom zariadení alebo v stravovacom zariadení iného zamestnávateľa, je povinný umožniť zamestnancom výber medzi zabezpečením stravovania prostredníctvom právnickej osoby alebo fyzickej osoby, ktorá

má oprávnenie sprostredkovať stravovacie služby, formou stravovacej poukážky **alebo poskytnutím finančného príspevku na stravovanie.**

Ak zamestnávateľ poskytne zamestnancovi finančný príspevok na stravovanie v súlade s § 152 ods. 8 Zákonníka práce, a:

- prispieva na stravovanie iným zamestnancom, za daňový výdavok zamestnávateľa bude považovaná **suma, ktorou zamestnávateľ prispieva na stravovanie iným zamestnancom** v rozsahu podľa Zákonníka práce, tzn. suma najmenej 55 % minimálnej hodnoty stravovacej poukážky podľa § 152 ods. 4 Zákonníka práce, najviac však na každé jedlo do sumy 55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa Opatrenia o sumách stravného, t. j. **najviac suma 2,81 €**,

Poznámka:

Potrebné je brať do úvahy, že musí ísť o porovnateľných zamestnancov (§ 40 ods. 9 Zákonníka práce).

- neprispieva na stravovanie iným zamestnancom, za daňový výdavok zamestnávateľa bude považovaná **suma finančného príspevku poskytnutá v rozsahu podľa Zákonníka práce**, tzn. suma od 2,11 € [55 % zo sumy min. hodnoty stravovacej poukážky, čo je 3,83 € (75 % z 5,10 €)], najviac však suma 2,81 € [55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa Opatrenia o sumách stravného (55 % z 5,10 €)].

Zamestnávateľ môže prispievať na stravu zamestnancov nad rámec príspevkov zamestnávateľa podľa Zákonníka práce aj zo sociálneho fondu, ktorého použitie upravuje zákon o SF. V súlade s § 5 ods. 1 tohto zákona povinný príděl podľa § 3 ods. 1 písm. a) a ďalší príděl podľa § 3 ods. 1 písm. b) zákona o SF do fondu u zamestnávateľa, ktorého predmet činnosti je zameraný na dosiahnutie zisku, je súčasťou daňových výdavkov zamestnávateľa podľa § 19 ods. 1 ZDP. To znamená, že daňovým výdavkom je len tvorba sociálneho fondu v súlade so zákonom o SF, a nie jeho čerpanie. Pokiaľ zamestnávateľ prispieva na stravovanie zamestnancov zo sociálneho fondu, samotné vyplatenie príspevku zo sociálneho fondu na stravovanie zamestnancov nie je výdavkom (nákladom) zamestnávateľa.

V súlade s § 19 ods. 1 ZDP výdavky (náklady) vynaložené zamestnávateľom na poskytnutý zdaniteľný príjem podľa § 5 ods. 1 a ods. 3 písm. d) ZDP, je možné zahrnúť do daňových výdavkov aj vtedy, ak presahujú stanovené limity.

Príspevok na stravovanie, ktorý poskytne zamestnávateľ v nepeňažnej forme (hodnota stravy poskytovaná zamestnávateľom na spotrebu na pracovisku alebo v rámci stravovania zabezpečovaného prostredníctvom iných subjektov) alebo v peňažnej forme (finančný príspevok na stravovanie) po dojednaní so zamestnancom v sume vyššej ako je jeho maximálna výška podľa Zákonníka práce (nie z prostriedkov sociálneho fondu), ktorý podlieha dani z príjmov zo závislej činnosti zamestnanca ako zamestnanecký benefit, je pre zamestnávateľa daňovým výdavkom. Uznanie zamestnaneckých benefitov v daňových výdavkoch sa aplikuje za podmienky, že boli dojednané v pracovnej zmluve, kolektívnej zmluve alebo internom predpise zamestnávateľa a daňovníkovi zdanené ako príjem zo závislej činnosti. Uvedené ustanovenie je možné aplikovať v prípade, ak príspevky sú hradené nad rámec osobitných predpisov.

Sumy poskytované nad rozsah ustanovený v § 152 Zákonníka práce môžu byť uplatňované ako daňové výdavky zamestnávateľa v súlade s § 19 ods. 1 ZDP, ak boli zamestnancovi zdanené ako zamestnanecký benefit.