

## 25/DZPaU/2021/MP - Metodický pokyn

**k zdaniteľnosti príspevku na stravovanie zamestnanca, k zahrnutiu príspevku na stravovanie zamestnanca do daňových výdavkov zamestnávateľa a k zahrnutiu výdavkov (nákladov) na vlastné stravovanie daňovníka s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov do daňových výdavkov tohto daňovníka**

### Obsah:

- Úvod
- 1. diel Rozsah a podmienky stravovania zamestnancov podľa Zákonníka práce v znení účinnom od 01.03.2021
- 2. diel Zdaniteľnosť príspevku na stravovanie zamestnanca
  - 1. oddiel Stravovanie zamestnancov zabezpečené v nepeňažnej forme
  - 2. oddiel Finančný príspevok na stravovanie
- 3. diel Daňové výdavky
  - 1. oddiel Príspevok na stravovanie ako daňový výdavok zamestnávateľa
  - 2. oddiel Výdavky (náklady) na vlastné stravovanie daňovníka s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP
- 4. diel Záver
- Príloha

### Úvod

Cieľom metodického pokynu je zabezpečiť jednotný postup pri posúdení zdaniteľnosti príjmu zamestnanca a uplatnení výdavkov (nákladov) na stravovanie do daňových výdavkov podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“).

Metodický pokyn sa vydáva aj v nadväznosti na zákon č. 76/2021 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony.

### **1. diel Rozsah a podmienky stravovania zamestnancov podľa Zákonníka práce v znení účinnom od 01.03.2021**

V súlade s § 152 ods. 1 zákona č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov (ďalej len „Zákonník 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).

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. Príspevok podľa prvej vety sa zaokrúhľuje na najbližší eurocent nahor. Okrem toho zamestnávateľ poskytuje príspevok podľa osobitného predpisu.

**Poznámka:** Sumy stravného pri pracovnej ceste, ktoré platia v roku 2021 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“). Sumy stravného sa oproti roku 2020 nemenia, nakoľko v súvislosti s pandemiou COVID-19 bolo zákonom č. 127/2020 Z. z. účinným od 21.05.2020 ustanovené, že zvyšovanie stravného na základe údajov Štatistického úradu Slovenskej republiky o indexe cien jedál a nealkoholických nápojov v reštauračnom stravovaní sa nebude uplatňovať až do 31.12.2021.

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).

**Poznámka:** V súlade s § 152 ods. 4 Zákonníka práce v znení účinnom od 01.01.2023 zamestnávateľ poskytuje stravováciu poukážku v elektronickej forme; to neplatí, ak použitie stravovacej poukážky v elektronickej forme zamestnancom počas pracovnej zmeny na pracovisku alebo v jeho blízkosti nie je možné.

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 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 sumy podľa prvej vety alebo druhej vety zamestnávateľ poskytuje zamestnancovi príspevok podľa osobitného predpisu (§ 152 ods. 8 Zákonníka práce).

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).

V súlade s prechodným ustanovením § 252p Zákonníka práce k úpravám účinným od 01.03.2021, zamestnávateľ, ktorý pred 01.03.2021 alebo v období od 01.03.2021 do 31.12.2021 uzatvoril zmluvu o zabezpečení stravovacích poukážok s právnickou osobou alebo fyzickou osobou, ktorá má oprávnenie sprostredkovať stravovacie služby, nie je povinný postupovať podľa § 152 ods. 7 Zákonníka práce v znení účinnom od 01.03.2021 do skončenia účinnosti tejto zmluvy, najdlhšie však do 31.12.2021.

**Poznámka:** V súlade s § 152 ods. 3 Zákonníka práce finančný príspevok na stravovanie podľa prvej vety sa zaokrúhľuje na najbližší eurocent nahor. Rovnako možno postupovať aj v prípade zaokrúhľovania iných príspevkov na stravu, ktoré zamestnávateľ vypočíta v súlade s § 152 Zákonníka práce.

## 2. diel Zdaniteľnosť príspevku na stravovanie zamestnanca

V súlade s § 5 ods. 7 písm. b) ZDP v znení účinnom od 01.03.2021 je od dane z príjmov **oslobodená**:

- **hodnota stravy** poskytovaná zamestnávateľom zamestnancovi na spotrebu na pracovisku alebo v rámci stravovania zabezpečovaného prostredníctvom iných subjektov a
- **finančný príspevok** na stravovanie poskytovaný podľa osobitného predpisu<sup>1</sup>.

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

V súlade s § 2 písm. aa) ZDP sa na účely tohto zákona za zamestnanca považuje daňovník s príjmami zo závislej činnosti (§ 5 ZDP) prijatými od platiteľa týchto príjmov, t. j. prijatými od zamestnávateľa.

### 1. oddiel Stravovanie zamestnancov zabezpečené v nepeňažnej forme

Pri zabezpečení stravovania na pracovisku alebo v rámci stravovania zabezpečovaného prostredníctvom iných subjektov (nepeňažná forma), nie je odkaz na osobitný predpis, a preto hodnota stravy, ktorá je podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP oslobodená od dane, nie je limitovaná. Hodnota stravy poskytnutá takýmto spôsobom je pre zamestnanca v plnej sume oslobodená od dane z príjmov.

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

---

<sup>1</sup> § 152 zákona č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce

- 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 prostredníctvom stravovacích poukážok alebo elektronických stravovacích poukážok.

Znamená to, že ak zamestnávateľ zabezpečí stravovanie zamestnancom vo forme stravovacej poukážky alebo elektronickej stravovacej poukážky, ktorej hodnotu tvorí povinný príspevok zamestnávateľa podľa Zákonníka práce, príspevok zo sociálneho fondu a dobrovoľný príspevok zamestnávateľa na stravovanie nad rámec jeho zákonných povinností vyplývajúcich z osobitných predpisov, potom pre zamestnanca je hodnota tejto stravovacej poukážky alebo elektronickej stravovacej poukážky (nepeňažné plnenie) v plnej sume oslobodená od dane z príjmov [§ 5 ods. 7 písm. b) ZDP].

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

**Poznámka:** Ak zamestnávateľ vyšle zamestnanca na pracovnú cestu, voči tomuto zamestnancovi nemá povinnosť zabezpečiť stravovanie podľa § 152 Zákonníka práce. Zamestnancovi vyslanému na pracovnú cestu patrí cestovná náhrada. Cestovná náhrada poskytnutá 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“)] 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 a hodnota poskytnutých raňajok v rámci ubytovacích služieb na pracovnej ceste zamestnanca.

## 2. oddiel Finančný príspevok na stravovanie

Ustanovenie § 5 ods. 7 písm. b) ZDP možno aplikovať na finančný príspevok na stravovanie len vtedy, ak tento príspevok je poskytnutý 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 (bližšie v 1. diele tohto metodického pokynu).

Finančný príspevok na stravovanie podľa § 152 ods. 7 Zákonníka práce 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, a to vo väzbe na Zákonník práce. 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. Ak by zamestnávateľ neprimerane zvyšoval finančný príspevok na stravovanie, na čo by inak zamestnanec nebol oprávnený, potom správca dane postupuje v súlade s ustanovením § 3 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

**V súlade s § 152 ods. 8 Zákonníka práce**, suma finančného príspevku na stravovanie by mala byť rovnaká ako suma, ktorou zamestnávateľ prispieva na stravovacia poukážku iným zamestnancom [potrebné je brať do úvahy, že musí ísť o porovnateľných zamestnancov (§ 40 ods. 9 Zákonníka práce)]. Súčasne to však musí byť najmenej 2,11 € (55 % z minimálnej hodnoty stravovacej poukážky, t. j. pre rok 2021 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.

**Poznámka:** uvedené platí hlavne pre finančný príspevok poskytnutý podľa § 152 ods. 6 Zákonníka práce, ak je cena teplého jedla nižšia ako 3,83 €.

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 musí byť najmenej 2,11 € (55 % zo sumy 3,83 €) a najviac 2,81 € (55 % z 5,10 €).

Okrem uvedenej sumy zamestnávateľ môže v súlade s § 152 ods. 8 Zákonníka práce prispievať na stravu zamestnancov príspevkom podľa osobitného predpisu. Osobitným predpisom 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“). 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]. Príspevok na stravovanie zamestnancov nie je týmto zákonom limitovaný, preto, ak je poskytnutý podľa zákona o SF, u zamestnanca je považovaný za príjem oslobodený od dane podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP.

Ustanovenie § 152 Zákonníka práce sa primerane použije aj v prípade poskytnutia príspevkov na stravovanie u zamestnávateľov, ktorí postupujú aj podľa zákona č. 315/2001 Z. z. o Hasičskom a záchrannom zbore v znení neskorších predpisov alebo zákona č. 55/2017 Z. z. o štátnej službe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o ŠS“). Napr., ak služobný úrad podľa zákona o ŠS v nadväznosti na § 152 ods. 7 Zákonníka práce prispieva na stravovanie zamestnancom vo forme finančného príspevku najviac do sumy 65 % stravného poskytovaného pri služobnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa Opatrenia o sumách stravného, potom na takto poskytnutý finančný príspevok možno aplikovať § 5 ods. 7 písm. b) ZDP, nakoľko tento finančný príspevok je poskytnutý podľa zákona o ŠS v nadväznosti na § 152 ods. 7 Zákonníka práce.

**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 [§ 152 ods. 9 písm. a) a b) Zákonníka práce], možno uplatniť oslobodenie podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP [pri § 152 ods. 9 písm. c) Zákonníka práce nie je možný výber finančného príspevku].

**Poznámka:** Aplikácia § 152 ods. 9 Zákonníka práce je viazaná v prvom rade na prerokovanie so zástupcami zamestnancov. Ak u zamestnávateľa nepôsobia žiadni zástupcovia zamestnancov, o uvedených skutočnostiach môže podľa § 12 ods. 2 Zákonníka práce rozhodnúť jednostranne (samostatne) aj zamestnávateľ (napr. úprava vo vnútornom predpise).

**Nárok na zabezpečenie stravovania osobám činným na základe dohôd o prácach vykonávaných mimo pracovného pomeru** (ďalej len „dohodár“) môže vzniknúť, ak táto osoba 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 zamestnávateľ zabezpečuje stravovanie poskytovaním stravovacej poukážky, prostredníctvom ktorej si dohodár zabezpečí teplé hlavné jedlo (§ 152 ods. 2 Zákonníka práce), dohodár si môže vybrať medzi stravovacou poukážkou a finančným príspevkom na stravovanie iba v prípade, ak tento dohodár má poskytovanie stravovania dohodnuté v konkrétnej dohode o práci vykonávanej mimo pracovného pomeru [§ 224 ods. 2 písm. c) Zákonníka práce]. Na finančný príspevok na stravovanie, poskytnutý za takýchto podmienok, možno uplatniť oslobodenie od dane podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP.

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 dohodárov (dohodári, ktorí nemajú poskytovanie stravovania dohodnuté v dohode o práci vykonávanej mimo pracovného

pomeru), pri tejto forme vzniku nároku na stravovanie, dohodári nemajú právo výberu medzi stravovacou poukážkou a finančným príspevkom na stravovanie (majú nárok na stravovanie zabezpečené buď vo vlastnej jedálni zamestnávateľa alebo v jedálni iného subjektu alebo poskytnutím stravovacích poukážok). Finančný príspevok na stravovanie, by v tomto prípade nebol poskytnutý v súlade s ustanovením § 152 Zákonníka práce, a preto by naň nebolo možné uplatniť oslobodenie od dane podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP.

**V súlade s § 52 ods. 11 Zákonníka práce, zamestnanec vykonávajúci domácku prácu alebo teleprácu** (§ 52 ods. 1 Zákonníka práce) sa nesmie zvýhodniť alebo obmedziť v porovnaní s porovnateľným zamestnancom s miestom výkonu práce na pracovisku zamestnávateľa. Zamestnávateľ je povinný zabezpečiť stravovanie v súlade s § 152 Zákonníka práce aj pre týchto zamestnancov a rovnako je povinný zabezpečovať stravovanie aj pri tzv. inom výkone práce z domácnosti (§ 52 ods. 2 alebo § 250b Zákonníka práce) za podmienok ustanovených v Zákonníku práce.

Nárok na zabezpečenie stravovania má každý zamestnanec, ktorý v rámci ustanovenej pracovnej zmeny odpracoval viac ako štyri hodiny. Uvedená povinnosť zamestnávateľa platí pri výkone práce na pracovisku, ale aj počas domáckej práce, telepráce (§ 52 ods. 1 Zákonníka práce) ako aj pri inom výkone práce z domácnosti (§ 52 ods. 2 alebo § 250b Zákonníka práce). Iný výkon práce z domácnosti (§ 52 ods. 2 alebo § 250b Zákonníka práce) je práca, ktorú zamestnanec vykonáva príležitostne alebo za mimoriadnych okolností so súhlasom zamestnávateľa alebo po dohode s ním z domácnosti zamestnanca za predpokladu, že druh práce, ktorý zamestnanec vykonáva podľa pracovnej zmluvy, to umožňuje. Pri výkone takejto práce nedochádza k zmene miesta výkonu práce v pracovnej zmluve a za splnenia podmienok uvedených v § 152 Zákonníka práce je zamestnávateľ povinný zabezpečiť pre týchto zamestnancov stravovanie.

Za domácnosť zamestnanca sa na účely § 52 ods. 1 a 2 Zákonníka práce považuje dohodnuté miesto výkonu práce mimo pracoviska zamestnávateľa (§ 52 ods. 3 Zákonníka práce).

Ak zamestnávateľ pre zamestnancov zabezpečuje stravovanie podaním teplého hlavného jedla priamo vo vlastnom stravovacom zariadení a so zamestnancami sa dohodne, že za mimoriadnych okolností budú príležitostne vykonávať prácu z domu (§ 52 ods. 2 alebo § 250b Zákonníka práce), týmto nedochádza k zmene pri zabezpečovaní stravovania. Zamestnávateľ môže zabezpečovať stravovanie aj naďalej vo vlastnom stravovacom zariadení, t. j. priamo na pracovisku alebo v jeho blízkosti. Či je stravovanie zabezpečené v dostatočnej blízkosti bydliska zamestnanca, resp. iného dohodnutého miesta, musí zamestnávateľ posúdiť v každom prípade osobitne, a to podľa skutočných podmienok stravovania u zamestnávateľa. Pokiaľ by takéto stravovanie zamestnanci nemohli využiť a zamestnávateľ pre týchto zamestnancov nemôže zabezpečiť stravovanie podľa § 152 ods. 2 Zákonníka práce formou stravovacej poukážky, môže im poskytnúť finančný príspevok na stravovanie.

Ak zamestnávateľ pre týchto zamestnancov zabezpečoval stravovanie poskytnutím stravovacích poukážok, s účinnosťou od 01.03.2021 má zamestnanec možnosť vybrať si medzi stravovacou poukážkou (elektronická forma stravovacej poukážky bude povinná od 01.01.2023) a finančným príspevkom.

Výkon práce z domácnosti alebo z iného dohodnutého miesta teda neznamená, že zamestnávateľ nemá povinnosť podľa § 152 Zákonníka práce.

**Ustanovenie § 5 ods. 7 písm. b) ZDP možno aplikovať aj v prípade poskytnutia finančného príspevku na stravu podľa osobitných predpisov**, 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,
- zákon č. 281/2015 Z. z. o štátnej službe profesionálnych vojakov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov,
- zákon č. 35/2019 Z. z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

### 3. diel Daňové výdavky

Podľa § 2 písm. i) ZDP daňovým výdavkom je výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka<sup>3</sup> alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11 ZDP, pričom pri využívaní majetku, ktorý môže mať charakter osobnej potreby a s ním súvisiacich výdavkov (nákladov), je daňový výdavok uznaný len v pomernej časti podľa § 19 ods. 2 písm. t) ZDP, v akej sa používa na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov, ak tento zákon neustanovuje inak.

V súlade s § 19 ods. 1 ZDP, ak výšku výdavku (nákladu) limituje osobitný predpis, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov najviac do výšky tohto limitu.

Ak výšku výdavku (nákladu) limituje ZDP okrem výdavku (nákladu) vynaloženého zamestnávateľom na poskytnutý zdaniteľný príjem podľa § 5 ods. 1 a ods. 3 písm. d) ZDP za podmienok ustanovených osobitným predpisom<sup>2</sup> alebo jeho zahrnutie v zdaňovacom období upravuje ZDP v inej výške ako osobitný predpis<sup>3</sup>, preukázaný výdavok (náklad) možno zahrnúť do daňových výdavkov len v rozsahu a za podmienok ustanovených v ZDP.

#### 1. oddiel Príspevok na stravovanie ako daňový výdavok 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 (bližšie v 1. diele tohto metodického pokynu).

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

<sup>2</sup> Zákonník práce

<sup>3</sup> Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve

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 prídela podľa § 3 ods. 1 písm. a) a ďalší prídela 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. Finančný príspevok na stravovanie, ktorý po dojednaní so zamestnancom poskytne zamestnávateľ 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. Uznatie 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 výlučne pri finančnom príspevku a v prípade, ak príspevky sú hradené nad rámec osobitných predpisov.

Podotýkame, že akákoľvek hodnota stravy poskytnutá zamestnávateľom zamestnancovi v nepeňažnej forme za splnenia podmienok podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP je vždy oslobodená od dane z príjmov zo závislej činnosti (bližšie v 2. diele prvého oddielu tohto metodického pokynu). Ak zamestnávateľ poskytuje stravu v nepeňažnej forme, jeho daňovým výdavkom je len hodnota stravy v sume, ktorú poskytuje v súlade s § 152 Zákonníka práce. Sumy poskytované nad rozsah ustanovený v § 152 Zákonníka práce nemôžu byť uplatňované ako daňové výdavky zamestnávateľa, a to ani v súlade s § 19 ods. 1 ZDP, nakoľko neboli zdanené ako zamestnanecký benefit.

## **2. oddiel Výdavky (náklady) na vlastné stravovanie daňovníka s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP**

Výdavky (náklady) na vlastné stravovanie daňovníka s príjmami z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP sú upravené v § 19 ods. 2 písm. p) ZDP. Podľa predmetného ustanovenia daňovým výdavkom, ktorý je možné uznať len v rozsahu a za podmienok ustanovených v ZDP je stravné okrem výdavku na stravu, ktorá bola poskytnutá ako nepeňažné plnenie držiteľom [§ 9 ods. 2 písm. y) ZDP] poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, vynaložené daňovníkom s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP za každý odpracovaný deň v kalendárnom roku, najviac v rozsahu a vo výške ustanovených na kalendárny deň pre časové pásmo 5 až 12 hodín podľa osobitného predpisu (zákon o CN), ak daňovníkovi súčasne nevzniká nárok na príspevok na stravovanie podľa osobitného predpisu (Zákonník práce, zákon o CN), v súvislosti s výkonom závislej činnosti, alebo daňovník neuplatňuje výdavky (náklady) na stravovanie podľa § 19 ods. 2 písm. e) ZDP.

Z ustanovenia § 19 ods. 2 písm. p) ZDP vyplýva, že výdavky (náklady) na vlastné stravovanie si **môže do daňových výdavkov uplatniť len** daňovník s tzv. aktívnymi príjmami, t. j. s príjmami z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, ak pri týchto príjmoch uplatňuje preukázateľné daňové



výdavky, **s výnimkou** výdavkov na stravu, ktorá bola poskytnutá ako nepeňažné plnenie držiteľom [§ 9 ods. 2 písm. y) ZDP], poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti<sup>4</sup>.

Ak daňovník spĺňajúci ustanovené podmienky uplatňuje pri príjmoch podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP výdavky percentom z úhrnu týchto príjmov podľa § 6 ods. 10 ZDP, v sumách týchto tzv. paušálnych výdavkov sú zahrnuté všetky daňové výdavky daňovníka okrem zaplateného poistného a príspevkov<sup>5</sup>, ktoré je daňovník povinný platiť v súvislosti s dosahovaním príjmov podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, ak toto poistné a príspevky neboli zahrnuté do základu dane v predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach. Znamená to, že v tzv. paušálnych výdavkoch sú zahrnuté aj výdavky na vlastné stravovanie tohto daňovníka, preto výdavky na vlastné stravovanie nie je možné uplatniť navyiac, t. j. nad rámec tzv. paušálnych výdavkov.

Za ustanovených podmienok si daňovník s príjmami z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP môže výdavky (náklady) na vlastné stravovanie uplatniť do daňových výdavkov v rozsahu ustanovenom v § 19 ods. 2 písm. p) ZDP, t. j. **za každý odpracovaný deň v kalendárnom roku** (aj vrátane prípadných sobôt, nediel, resp. dní pracovného pokoja, počas ktorých daňovník vykonáva činnosť, z ktorej dosahuje príjmy podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP), **najviac však vo výške ustanovenej na kalendárny deň pre časové pásmo 5 až 12 hodín podľa zákona o CN, čo podľa Opatrenia o sumách stravného predstavuje sumu 5,10 € za každý kalendárny deň odpracovaný daňovníkom s uvedenými príjmami.**

**Poznámka:** Na výdavky (náklady) preukázateľne vynaložené na vlastné stravovanie daňovníka s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, ktoré sú po splnení ustanovených podmienok u tohto daňovníka daňovými výdavkami podľa § 19 ods. 2 písm. p) ZDP, sa nevzťahuje ust. § 152 Zákonníka práce. V predmetnom ustanovení ZDP je stanovená len maximálna výška predmetných výdavkov (nákladov), a to v nadväznosti na zákon o CN.

Výdavky (náklady) na vlastné stravovanie podľa § 19 ods. 2 písm. p) ZDP si daňovník s príjmami z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP **nemôže uplatniť** do daňových výdavkov za odpracovaný kalendárny deň, za ktorý

- si súčasne uplatňuje výdavky (náklady) na stravovanie podľa § 19 ods. 2 písm. e) ZDP<sup>6</sup>,
- mu súčasne, v súvislosti s výkonom závislej činnosti, vzniká nárok na príspevok na stravovanie podľa Zákonníka práce (bližšie v 1. diele tohto metodického pokynu) alebo, za ktorý mu súčasne, v súvislosti s výkonom závislej činnosti, vzniká nárok na stravné zamestnanca pri pracovnej ceste podľa zákona o CN.

---

<sup>4</sup> Vzhľadom na to, že nepeňažné plnenie poskytnuté držiteľom vo forme hodnoty stravy poskytnutej poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti na odbornom podujatí (zákon č. 362/2011 Z. z. o liekoch a zdravotníckych pomôckach a o zmene a doplnení niektorých zákonov) určenom výhradne na vzdelávací účel, je v súlade s § 9 ods. 2 písm. y) ZDP oslobodené od dane z príjmov fyzickej osoby, nie je možné výdavok (náklad) na takúto stravu považovať za daňový výdavok podľa § 19 ods. 2 písm. p) ZDP.

<sup>5</sup> Legislatívna skratka poistné a príspevky je zavedená v § 5 ods. 7 písm. e) ZDP, v zmysle ktorého sa za poistné a príspevky považujú poistné na verejné zdravotné poistenie (napríklad zákon č. 580/2004 Z. z. o zdravotnom poistení a o zmene a doplnení zákona č. 95/2002 Z. z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov), poistné na sociálne poistenie (zákon č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení), poistné na sociálne zabezpečenie (zákon č. 328/2002 Z. z. o sociálnom zabezpečení policajtov a vojakov a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov) a povinné príspevky na starobné dôchodkové sporenie podľa osobitného predpisu alebo poistné a príspevky na zahraničné poistenie rovnakého druhu.

<sup>6</sup> V súlade s ust. § 19 ods. 2 písm. e) ZDP daňovými výdavkami sú aj výdavky (náklady) daňovníka s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP na stravovanie, okrem výdavku na stravu, ktorá bola poskytnutá ako nepeňažné plnenie držiteľom [§ 9 ods. 2 písm. y) ZDP] poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, vynaložené v súvislosti s činnosťou vykonávanou v inom mieste, ako je miesto, v ktorom činnosť pravidelne vykonáva, najviac vo výške, aká je ustanovená pre zamestnancov podľa osobitného predpisu (zákon o CN).

V súlade s ust. § 2 písm. i) a § 19 ods. 1 ZDP daňovník s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP uplatňujúci výdavky (náklady) na stravné podľa § 19 ods. 2 písm. p) ZDP je povinný preukázať

- účtovným dokladom
  - nákup stravovacích poukážok;  
**Poznámka:** V prípade spätného nákupu stravovacích poukážok nie je splnená podmienka preukaznosti výdavku (nákladu), nakoľko preukázať stravovanie za kalendárne dni, ktoré už uplynuli, nie je dodatočne možné. Z uvedeného dôvodu výdavky (náklady) vynaložené na stravovacie poukážky za už uplynuté obdobie nie je možné považovať za daňový výdavok podľa § 19 ods. 2 písm. p) ZDP;
  - nákup hotového jedla, napr. v reštaurácii, bufete, v predajni potravín a pod.;  
**Poznámka:** V ustanovení § 19 ods. 2 písm. p) ZDP nie je taxatívne vymedzené, že musí ísť len o nákup teplého hlavného jedla [ust. § 152 Zákonníka práce sa v prípade týchto výdavkov (nákladov) neuplatňuje], preto za daňové výdavky podľa tohto ustanovenia je možné (po splnení aj ďalších ustanovených podmienok) považovať aj výdavky (náklady) preukázateľne vynaložené daňovníkom s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP na nákup napr. bagiet, šalátov, iných studených jedál, resp. jedál rýchleho občerstvenia;
  - nákup potravín potrebných na prípravu hotového jedla.  
**Poznámka:** V ustanovení § 19 ods. 2 písm. p) ZDP nie je taxatívne vymedzené, že musí ísť len o nákup hotového jedla [ust. § 152 Zákonníka práce sa v prípade týchto výdavkov (nákladov) neuplatňuje], preto za daňové výdavky podľa tohto ustanovenia je možné (po splnení aj ďalších ustanovených podmienok) považovať aj výdavky (náklady) preukázateľne vynaložené daňovníkom s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP na nákup potravín (surovín), z ktorých sa hotové jedlo určené na stravovanie tohto daňovníka pripraví.
- že deň, na ktorý si uplatňuje výdavok (náklad) na vlastné stravovanie, skutočne odpracoval, t. j., že v tento deň vykonával činnosť, z ktorej dosahuje príjmy podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP.

Na ustanovenie § 19 ods. 2 písm. p) ZDP nadväzuje ustanovenie § 21 ods. 1 písm. i) ZDP, v súlade s ktorým výdavky na osobnú potrebu daňovníka sa nepovažujú za daňové výdavky, pričom za takéto výdavky na osobnú potrebu sa v zmysle tohto ustanovenia nepovažujú výdavky vynaložené na stravovanie podľa § 19 ods. 2 písm. p) ZDP.

Výdavky (náklady) preukázateľne vynaložené na vlastné stravovanie podľa § 19 ods. 2 písm. p) ZDP si do daňových výdavkov **nemôže uplatniť** daňovník pri tzv. pasívnych príjmoch podľa § 6 ZDP, čo sú príjmy z prenájmu podľa § 6 ods. 3 ZDP a príjmy z použitia diela a použitia umeleckého výkonu podľa § 6 ods. 4 ZDP.

#### 4. diel Záver

Neoddeliteľnou súčasťou tohto metodického pokynu je príloha, v ktorej sú uvedené praktické príklady k posúdeniu zdaniiteľnosti plnenia podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP, poskytnutého zamestnancovi od zamestnávateľa, k zahrnutiu príspevku na stravovanie zamestnanca do daňových výdavkov zamestnávateľa a k zahrnutiu výdavkov (nákladov) na vlastné stravovanie daňovníka s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP do daňových výdavkov tohto daňovníka.

Príloha

*Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica  
Odbor daňovej metodiky  
Apríl 2021*

**Príklad č. 1**

Zamestnávateľ poskytuje bezodplatne svojim zamestnancom stravovanie na pracovisku podľa odpracovaných pracovných zmien, a to poskytnutím teplého jedla vrátane vhodného nápoja. Hodnota stravy predstavuje na jedného zamestnanca (na jednu zmenu) sumu 5,30 €. Možno hodnotu tejto stravy oslobodiť od dane a uplatniť do daňových výdavkov?

Hodnota poskytnutého teplého jedla vrátane vhodného nápoja je v súlade s § 5 ods. 7 písm. b) ZDP príjmom, ktorý je oslobodený od dane z príjmov, a preto zamestnávateľ sumu 5,30 € zamestnancovi nezdaní. Hodnota stravy je v plnej sume oslobodená od dane z dôvodu, že ide o plnenie poskytnuté v nepeňažnej forme. Mzdový list zamestnanca na daňové účely obsahuje okrem iného aj sumy oslobodené od dane, preto hodnotu poskytnutej stravy zamestnávateľ uvedie zamestnancovi na mzdovom liste.

Zákonník práce v § 152 upravuje povinnosť zamestnávateľa prispieť na stravovanie svojich zamestnancov sumou zodpovedajúcou 55 % hodnoty jedla (stravy), najviac do výšky 55 % stravného, poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa Opatrenia o sumách stravného, čo predstavuje príspevok v sume najviac 2,81 € (55 % zo sumy 5,10 €). Daňovým výdavkom zamestnávateľa v súlade s § 19 ods. 2 písm. c) piatym bodom ZDP je suma príspevku na stravovanie poskytnutá v rozsahu podľa § 152 Zákonníka práce, t. j. suma 2,81 €. Ak zamestnávateľ poskytne vyššiu sumu (5,30 €), rozdiel, ktorý presahuje sumu 2,81 € (2,49 €) pokiaľ zamestnávateľ o tomto rozdieli účtuje na ťarchu svojich nákladov, nie je daňovým výdavkom zamestnávateľa podľa § 21 ods. 1 písm. e) ZDP.

**Príklad č. 2**

Zamestnávateľ zabezpečuje stravovanie zamestnancov vo svojom vlastnom stravovacom zariadení. Týmto zamestnancom prispieva na stravovanie v súlade s § 152 ods. 3 Zákonníka práce v sume 1,95 €, čo je 55 % z ceny jedla. Od 01.04.2021 zamestnávateľ zamestnal nových zamestnancov vykonávajúcich domácku prácu (§ 52 ods. 1 Zákonník práce). Vzhľadom na vzdialenosť ich bydliska, nemôžu zamestnanci pri domácej práci využiť takýto spôsob stravovania, t. j. stravovanie vo vlastnom stravovacom zariadení zamestnávateľa. Zamestnávateľ nebol schopný v takom krátkom čase zabezpečiť pre týchto zamestnancov stravovacie poukážky, preto poskytol zamestnancom finančný príspevok na stravu v minimálnej sume, čo je 2,11 € (55 % z minimálnej hodnoty stravovacej poukážky, čo je pre rok 2021 zo sumy 3,83 €). Ide o minimálny príspevok zamestnávateľa podľa § 152 ods. 8 Zákonníka práce, ktorý je v tomto prípade vyšší, ako príspevok poskytovaný zamestnancom naďalej sa stravujúcim vo vlastnom stravovacom zariadení zamestnávateľa. Môže zamestnávateľ na hodnotu stravy a na finančný príspevok aplikovať § 5 ods. 7 písm. b) ZDP a zahrnúť ich do daňových výdavkov zamestnávateľa?

Tak, ako príspevok na stravovanie v sume 1,95 €, aj finančný príspevok na stravovanie v sume 2,11 € je poskytnutý zamestnancom v súlade s § 152 Zákonníka práce, a preto zamestnávateľ pri obidvoch príspevkoch aplikuje § 5 ods. 7 písm. b) ZDP.

Pokiaľ zamestnávateľ prispieva zamestnancom na stravovanie sumou 1,95 €, čo je 55 % ceny jedla, táto suma je v rozsahu podľa Zákonníka práce (suma najmenej 55 % ceny jedla najviac však na každé jedlo suma 55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa Opatrenia o sumách stravného, t. j. najviac suma 2,81 €), daňovým výdavkom zamestnávateľa v súlade s § 19 ods. 2 písm. c) piatym bodom ZDP. Ak zamestnávateľ zamestnancom vykonávajúcim domácku prácu poskytuje finančný príspevok v sume 2,11 €, aj túto sumu, ktorá je poskytovaná v rozsahu podľa Zákonníka práce, môže zamestnávateľ zahrnúť do daňových výdavkov v súlade s § 19 ods. 2 písm. c) piatym bodom ZDP.

**Príklad č. 3**

Zamestnávateľ od 01.03.2021 všetkým zamestnancom prispieva na stravu, a to poskytnutím finančného príspevku v sume 6 €, ktorá pozostáva z nasledujúcich súm:

- **2,81 €**, ktorá predstavuje sumu podľa § 152 Zákonníka práce,
- **0,19 €**, ktorá predstavuje tzv. zamestnanecký benefit poskytnutý podľa internej smernice zamestnávateľa,
- **1 €**, ktorá predstavuje použitie prostriedkov sociálneho fondu,
- **2 €**, 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 zo sociálneho fondu v sume 1 €. 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 2,19 € zamestnancovi zdaní. Zamestnávateľ zamestnancovi zdaní finančný príspevok poskytovaný nad ustanovený limit, ktorý sa skladá zo sumy 0,19 € (suma prevyšujúca 55 % stravného poskytovaného pri pracovnej ceste v trvaní 5 až 12 hodín podľa Opatrenia o sumách stravného) a finančný príspevok poskytnutý v sume 2 €, ktorý je síce poskytnutý v súlade s kolektívnou zmluvou, ale kolektívna zmluva nie je osobitným predpisom.

Finančný príspevok na stravovanie zamestnancov je daňovým výdavkom podľa § 19 ods. 2 písm. c) piateho bodu 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 0,19 € podľa internej smernice zamestnávateľa a finančný príspevok poskytnutý v sume 2 € podľa kolektívnej zmluvy, ktoré sú zdaniteľným príjmom zamestnanca, môže zamestnávateľ zahrnúť do daňových výdavkov v zmysle § 19 ods. 1 ZDP.

**Poznámka:** 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.

#### **Príklad č. 4**

*Zamestnávateľ niektorým zamestnancom zabezpečuje stravovanie prostredníctvom stravovacích poukážok a niektorým zamestnancom poskytuje finančný príspevok na stravu. V súlade s § 152 ods. 9 Zákonníka práce po prerokovaní so zástupcami zamestnancov rozšíril okruh fyzických osôb, ktorým zabezpečí stravovanie, a to o konateľa a spoločníka. Konateľ a spoločník si vybrali, aby im zamestnávateľ poskytol finančný príspevok na stravu. Môže zamestnávateľ finančný príspevok poskytnutý konateľovi a spoločníkovi v sume 2,81 € oslobodiť od dane podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP a uplatniť ho do daňových výdavkov zamestnávateľa?*

Čo sa týka rozšírenia okruhu osôb v súlade s § 152 ods. 9 písm. c) Zákonníka práce o konateľa a spoločníka, tento okruh osôb nemá právo výberu, a zamestnávateľ má pre tieto osoby povinnosť zabezpečiť stravovanie buď vo vlastnej jedálni alebo v jedálni iného subjektu, alebo poskytnutím stravovacích poukážok. Finančný príspevok na stravovanie poskytnutý konateľovi a spoločníkovi nie je poskytnutý v súlade s ustanovením § 152 Zákonníka práce, preto naň nemožno aplikovať § 5 ods. 7 písm. b) ZDP.

Finančný príspevok poskytnutý konateľovi a spoločníkovi nad rámec § 152 Zákonníka práce, nie je daňovým výdavkom zamestnávateľa podľa § 19 ods. 2 písm. c) piateho bodu ZDP. Finančný príspevok poskytnutý týmto osobám, ktorý je ich zdaniteľným príjmom, je daňovým výdavkom zamestnávateľa len za podmienok určených v § 19 ods. 1 ZDP.

**Poznámka:** Na účely Zákonníka práce zamestnávateľom je právnická osoba alebo fyzická osoba, ktorá zamestnáva aspoň jednu fyzickú osobu v pracovnoprávnom vzťahu, a ak to ustanovuje osobitný predpis, aj v obdobných pracovných vzťahoch. Pri posudzovaní možnosti rozšíriť okruh osôb o konateľa na účely § 152 Zákonníka práce je potrebné rozlišovať to, či konateľ pre spoločnosť zabezpečuje prácu konateľa na základe pracovnoprávneho vzťahu alebo bez pracovnoprávneho vzťahu a či spoločnosť zamestnáva alebo nezamestnáva aj inú osobu v pracovnoprávnom vzťahu. Ak by spoločnosť nezamestnávala žiadnu osobu v pracovnoprávnom vzťahu, nepovažovala by sa na účely Zákonníka práce za zamestnávateľa, a preto by nemala možnosť postupovať podľa § 152 ods. 9 Zákonníka práce. Ak by aj napriek uvedenému takáto spoločnosť prispievala na stravu konateľovi, napr. v sume 2,81 €, potom hodnota stravy (nepeňažná forma) je pre konateľa v súlade s § 5 ods. 7 písm. b) ZDP v nadväznosti na § 2 písm. aa) ZDP oslobodená od dane

z príjmov. U zamestnávateľa by v tomto prípade nešlo o daňový výdavok, nakoľko príspevok na stravu konateľovi nebol poskytnutý v súlade s ustanovením § 152 Zákonníka práce (príspevok bol poskytnutý nad rámec Zákonníka práce). Ak by spoločnosť prispievala konateľovi na stravu formou finančného príspevku na stravovanie, tento by bol rovnako poskytnutý nad rámec Zákonníka práce, a pre konateľa by predstavoval zdaniteľný príjem, pričom zamestnávateľ by tento príspevok mohol zahrnúť do daňových výdavkov len v súlade s § 19 ods. 1 ZDP.

#### **Príklad č. 5**

*Zamestnávateľ vypláca zamestnancom finančný príspevok na stravu v sume 2,81 € vo výplatných termínoch v priebehu mesiaca. Napr. zamestnancovu mzdu za mesiac apríl 2021 spolu s finančným príspevkom na stravu na mesiac máj 2021 vyplatil zamestnancom 17.05.2021, teda zamestnanec uvedený príspevok nebude mať k dispozícii prvý pracovný deň na aktuálny mesiac (01.05.2021).*

*Môže zamestnávateľ na finančný príspevok na stravu, ktorý poskytne zamestnancom za predchádzajúce obdobie (dni, mesiac, mesiace), uplatniť postup podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP? Otázkou je, či pre uznanie takto vyplácaného finančného príspevku ako daňového výdavku podľa § 19 ods. 2 písm. c) piaty bod ZDP (príspevky na stravovanie zamestnancom) aj v prípade účelovo viazaného finančného príspevku na stravovanie vyplateného v súlade s § 152 Zákonníka práce je potrebné dodržať podmienku, aby tento finančný príspevok bol poskytnutý vopred (obdobne ako pri poskytnutí stravovacích poukážok alebo je možné, aby tieto finančné príspevky boli zamestnancom vyplácané vo výplatných termínoch, ktoré sú v priebehu mesiaca, pričom Zákonník práce dáva možnosť zamestnávateľom upraviť podrobnejšie pravidlá na poskytovanie tohto príspevku vo svojom vnútornom predpise.*

Finančný príspevok na stravovanie zamestnancom je oslobodený od dane, ak je poskytnutý v súlade s § 152 Zákonníka práce. Ak je finančný príspevok na stravovanie poskytnutý zamestnancom za už uplynulé dni (v tomto prípade za dni od 01.05.2021 do 16.05.2021) alebo mesiace, nespĺňa povinnosť zabezpečenia stravovania pre zamestnancom, vyplývajúca zo Zákonníka práce a preto na túto časť finančného príspevku zamestnávateľ nemôže aplikovať ustanovenie § 5 ods. 7 písm. b) ZDP. Táto časť finančného príspevku je pre zamestnanca zdaniteľným príjmom. Finančný príspevok na stravovanie poskytnutý zamestnancom za dni od 17.05.2021 do 31.05.2021 je oslobodený od dane z príjmov v súlade s § 5 ods. 7 písm. b) ZDP.

Príspevky na stravovanie sú uznaným daňovým výdavkom podľa § 19 ods. 2 písm. c) piateho bodu ZDP len ak sú poskytnuté za podmienok ustanovených v Zákonníku práce. V prípade ak zamestnávateľ zabezpečuje stravovanie prostredníctvom právnickej alebo fyzickej osoby, ktorá má oprávnenie sprostredkovať stravovacie služby a zamestnancom poskytuje stravovacie poukážky podľa § 152 ods. 4 Zákonníka práce na príslušný mesiac pozadu, nespĺní povinnosť zabezpečenia stravovania pre zamestnancom vyplývajúcu podľa Zákonníka práce a takto poskytnuté príspevky nebudú uznané za daňové výdavky. Obdobne finančný príspevok poskytnutý zamestnávateľom vo výplatnom termíne v priebehu nasledujúceho mesiaca (príspevok na mesiac máj 2021 vyplatný 17.05.2021), nebude mať zamestnanec k dispozícii prvý pracovný deň v mesiaci na aktuálny mesiac, tzn. nespĺňa podmienky § 152 Zákonníka práce a nebude považovaný za daňový výdavok podľa § 19 ods. 2 písm. c) piateho bodu ZDP.

Pokiaľ tento príspevok bude zdaniteľným príjmom zamestnanca v zmysle interného predpisu zamestnávateľa, je možné považovať ho za daňový výdavok zamestnávateľa v súlade s § 19 ods. 1 ZDP.

**Poznámka:** Nadväzne na zmeny v § 152 Zákonníka práce bolo doplnené ustanovenie § 118 ods. 2 Zákonníka práce, v zmysle ktorého sa príspevok na stravovanie podľa § 152 ods. 3 a 8 Zákonníka práce nepovažuje za mzdu, tzn. plnenia poskytované podľa § 152 Zákonníka práce nie sú mzdou (obdobne ako ňou nie je napr. stravné pri pracovnej ceste).

#### **Príklad č. 6**

*Spoločnosť od roku 2018 zabezpečuje stravovanie zamestnancom vo svojom vlastnom stravovacom zariadení. Hodnota stravy, ktorou zamestnávateľ prispieva zamestnancom na stravovanie predstavuje 55 % z hodnoty jedla, čo v roku 2021 sú 3 €. Spoločnosť sa so zamestnancami dohodla, že zamestnanci budú za mimoriadnych okolností príležitostne vykonávať prácu z domu (§ 250b Zákonníka práce) od 10.01.2021 do 26.03.2021. Aj zamestnanci vykonávajúci prácu z domu majú nárok na zabezpečenie stravovania, a preto zamestnávateľ po zohľadnení všetkých skutočností v súlade s § 152 ods. 6 Zákonníka práce v znení platnom k 10.01.2021, a po dohode so zamestnancami, im poskytol za dni od 10.01.2021 do 26.03.2021 finančný príspevok na stravovanie v sume 3 € (časť príspevku zo sociálneho fondu predstavuje sumu 0,20 €). Zamestnávateľ nemal možnosť pre týchto zamestnancom zabezpečiť stravovanie podľa § 152 ods. 2 ZP a nemal možnosť im poskytnúť ani stravovacie poukážky. Môže zamestnávateľ na finančný príspevok poskytnutý zamestnancom počas výkonu*

*práce z domu uplatniť postup podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP a uplatniť tento výdavok zamestnávateľa do daňových výdavkov?*

Finančný príspevok na stravovanie poskytnutý zamestnancom počas príležitostnej práce z domu (§ 250b Zákonníka práce) od 10.01.2021 do 28.02.2021 je pre zamestnancov zdaniteľným príjmom, a to v nadväznosti na ustanovenie § 5 ods. 7 písm. b) ZDP v znení platnom do 28.02.2021. Pre zamestnávateľa ide o výdavok poskytnutý v súlade s § 152 Zákonníka práce, tzn. daňový výdavok podľa § 19 ods. 2 písm. c) piateho bodu ZDP.

Finančný príspevok na stravovanie poskytnutý zamestnancom za dni od 01.03.2021 do 25.03.2021 je poskytnutý podľa § 152 Zákonníka práce v znení platnom od 01.03.2021, a preto podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP v znení platnom od 01.03.2021, patrí tento príspevok medzi príjmy oslobodené od dane z príjmov. Časť finančného príspevku na stravovanie v sume 2,80 € je daňovým výdavkom podľa § 19 ods. 2 písm. c) piateho bodu ZDP, nakoľko je poskytnutý v súlade s § 152 Zákonníka práce. Časť finančného príspevku na stravovanie vo výške 0,20 €, ktorú zamestnávateľ uhradza zo sociálneho fondu, sa neúčtuje na ľarchu nákladov (účtuje sa bez vplyvu na výsledok hospodárenia), preto nie je potrebné vykonať žiadnu úpravu výsledku hospodárenia.

#### **Príklad č. 7**

*Živnostník si v marci 2021 kúpil stravovacie poukážky za kalendárne dni, ktoré odpracoval ešte v mesiaci február 2021. Je možné výdavky (náklady) vynaložené na nákup stravovacích poukážok za už uplynulé obdobie považovať za daňové výdavky?*

Nie, takto vynaložené výdavky (náklady) na vlastné stravovanie podnikateľa nie je možné považovať za daňové výdavky. Pre uplatnenie výdavkov (nákladov) vynaložených v marci 2021 na stravovacie poukážky za kalendárne dni, ktoré živnostník odpracoval už vo februári 2021, do daňových výdavkov živnostníka, nie je splnená podmienka preukaznosti tohto výdavku (nákladu). Daňovník nemôže dodatočne (v marci 2021) preukázať stravovanie vo februári 2021.

#### **Príklad č. 8**

*Daňovník vykonávajúci podnikateľskú činnosť si 08.01.2021 kúpil 250 stravovacích poukážok na zabezpečenie vlastného stravovania v roku 2021. Hodnota jednej poukážky predstavuje 5,50 €, t. j. celkovo za poukážky zaplatil 1 375 €. Môže si výdavky (náklady) vynaložené na nákup týchto stravovacích poukážok v sume 1 375 € (250 x 5,50 €) uplatniť do daňových výdavkov za rok 2021?*

Daňovník s príjmami z podnikania podľa § 6 ods. 1 ZDP si výdavky (náklady) podľa § 19 ods. 2 písm. p) ZDP na vlastné stravovanie môže uplatniť do daňových výdavkov maximálne vo výške 5,10 eura (Opatrenie o sumách stravného) za každý odpracovaný kalendárny deň, pričom výdavky (náklady) vynaložené na nákup stravovacích poukážok za obdobie, ktoré už uplynulo nie je možné uplatniť do daňových výdavkov. Ak teda daňovník v období od 08.01.2021 do 31.12.2021 bude vykonávať podnikateľskú činnosť počas 250 kalendárnych dní, pričom za tieto dni mu nevznikne nárok na uplatnenie výdavkov (nákladov) podľa § 19 ods. 2 písm. e) ZDP na stravovanie v súvislosti s podnikateľskou činnosťou vykonávanou v inom mieste, ako je miesto, v ktorom túto činnosť pravidelne vykonáva a súčasne za tieto dni mu v súvislosti s prípadným výkonom závislej činnosti nevznikne u zamestnávateľa nárok na stravné podľa Zákonníka práce, ani na stravné pri pracovnej ceste podľa zákona o CN, potom si môže do daňových výdavkov za rok 2021 uplatniť výdavky (náklady) na stravovacie poukážky len v hodnote 1 275 € (250 x 5,10 €). Sumu výdavkov (nákladov) vynaložených na stravovacie poukážky prevyšujúcu sumu 5,10 € za každý odpracovaný deň v roku 2021, a to počnúc 08.01.2021 nie je možné zahrnúť do daňových výdavkov v roku 2021.

#### **Príklad č. 9**

*Daňovník dosahujúci príjmy z podnikania podľa § 6 ods. 1 ZDP využíva na vlastné stravovanie služby poskytované stravovacím zariadením právnickej osoby, v ktorom táto právnická osoba okrem vlastných zamestnancov zabezpečuje stravovanie aj pre iné subjekty. Na základe zakúpenej stravovacej poukážky, ktorej cena (stravná jednotka) predstavuje 4,50 €, je daňovníkovi v tomto stravovacom zariadení poskytnutý obed - teplé hlavné jedno. Môže si výdavok (náklad) vynaložený na nákup takýchto stravovacích poukážok zahrnúť do daňových výdavkov?*

Výdavky (náklady) preukázateľne vynaložené na nákup stravovacích poukážok si podnikateľ môže zahrnúť do daňových výdavkov za tie kalendárne dni, v ktorých vykonával podnikateľskú činnosť, pričom za každý odpracovaný deň si môže do daňových výdavkov zahrnúť sumu 4,50 €, čo je cena stravovacej poukážky. Uvedené platí za predpokladu, že za tieto odpracované dni mu nevznikne nárok na uplatnenie výdavkov (nákladov) podľa § 19 ods. 2 písm. e) ZDP na stravovanie v súvislosti s podnikateľskou činnosťou vykonávanou v inom mieste, ako je miesto, v ktorom túto činnosť pravidelne vykonáva a súčasne za tieto dni mu v súvislosti s prípadným výkonom závislej činnosti nevznikne u zamestnávateľa nárok na stravné podľa Zákonníka práce, ani na stravné pri pracovnej ceste podľa zákona o CN.

#### **Príklad č. 10**

*Zamestnancovi, ktorý popri zamestnaní podniká (dosahuje príjmy podľa § 6 ods. 1 ZDP), zabezpečuje v súvislosti s výkonom závislej činnosti zamestnávateľ stravovanie podľa Zákonníka práce. Môže si tento daňovník do daňových výdavkov uplatniť výdavky (náklady) na vlastné stravovanie podľa § 19 ods. 2 písm. p) ZDP, a to za dni, v ktorých u zamestnávateľa čerpá dovolenku, ak počas týchto dní vykonáva činnosť, z ktorej mu plynú príjmy z podnikania podľa § 6 ods. 1 ZDP?*

Ak daňovníkovi počas čerpania dovolenky nevzniká nárok na príspevok na stravovanie podľa Zákonníka práce v súvislosti s výkonom závislej činnosti a nevzniká mu za tieto dni ani nárok na stravné podľa § 19 ods. 2 písm. e) ZDP v súvislosti s podnikateľskou činnosťou vykonávanou v inom mieste ako je jeho pravidelné miesto vykonávania podnikania, potom si za ustanovených podmienok môže za každý odpracovaný deň, v ktorom vykonával podnikateľskú činnosť uplatniť do daňových výdavkov stravné podľa § 19 ods. 2 písm. p) ZDP.

#### **Príklad č. 11**

*Zamestnávateľ od 01.04.2021 za splnenia ustanovených podmienok v § 152 Zákonníka práce, všetkým zamestnancom prispieva na stravovanie príspevkom 5,20 € na jedno hlavné jedlo na deň, v ktorom je zamestnanec prítomný v práci. Stravovanie zamestnancov je zabezpečené prostredníctvom elektronických stravovacích poukážok, ktoré bude zamestnanec po dohode so zamestnávateľom výlučne využívať v stravovacích prevádzkach a v potravinách. Zamestnávateľ za nákup elektronických stravovacích poukážok uhradil vydavateľovi stravovacích poukážok 500 € a províziu v súlade s § 152 Zákonníka práce. Cena hlavného jedla, ktoré zamestnávateľ zabezpečuje zamestnancom na deň, predstavuje 5,20 € (príspevok zamestnávateľa 2,50 €, príspevok zo sociálneho fondu 1,50 €, úhrada zamestnanca za hlavné jedlo zrážkou zo mzdy 1,20 €). Môže zamestnávateľ na príspevok na stravovanie aplikovať § 5 ods. 7 písm. b) ZDP a do daňových výdavkov zamestnávateľa zahrnúť tento príspevok, 500 € za nákup elektronických stravovacích poukážok a províziu?*

Stravovacie poukážky poskytované zamestnancom majú v súčasnosti dvojakú podobu, a to papierová stravovacia poukážka alebo elektronická stravovacia poukážka. Vzhľadom na to, že príspevok na stravovanie poskytnutý zamestnancovi dobitím elektronickej stravovacej poukážky predstavuje poskytnutie nepeňažného plnenia, tento príspevok v celej sume 4 € nepodlieha zdaneniu, t. j. v súlade s § 5 ods. 7 písm. b) ZDP je príjmom oslobodeným od dane.

Zamestnávateľ je povinný prispievať na stravovanie svojich zamestnancov sumou zodpovedajúcou 55 % hodnoty stravovacej poukážky, maximálne však na jedno teplé hlavné jedlo vrátane vhodného nápoja sumou 2,81 € (5,10 € x 55 %). Príspevok zamestnávateľa v sume 2,50 € poskytovaný v súlade s podmienkami podľa Zákonníka práce, predstavuje daňovo uznaný výdavok zamestnávateľa podľa § 19 ods. 2 písm. c) piateho bodu ZDP. Príspevok poskytovaný zo sociálneho fondu v sume 1,50 € nie je výdavkom (nákladom) zamestnávateľa, nakoľko daňovým výdavkom je tvorba sociálneho fondu, nie jeho čerpanie. Výdavok za nákup elektronických stravovacích poukážok v sume 500 €, ktorý zamestnávateľ uhradil vydavateľovi stravovacích poukážok, je daňovým výdavkom zamestnávateľa v súlade s § 2 písm. i) a § 19 ZDP. Provízia (poplatok za sprostredkované stravovacie služby) zaplatená v súlade s § 152 ods. 5 Zákonníka práce, je v súlade s § 17 ods. 19 písm. d) a § 19 ZDP daňovým výdavkom zamestnávateľa.

Problematika bola riešená v spolupráci s Ministerstvom financií Slovenskej republiky a Ministerstvom práce, sociálnych vecí a rodiny Slovenskej republiky.