

CESTOVNÍ NÁHRADY

PODLE ZÁKONÍKU PRÁCE – PRAKTICKÝ PRŮVODCE

- aktuální informace ve vazbě na novelu zákoníku práce
- mezinárodní vysílání zaměstnanců, související daňové dopady v ČR i v zahraničí a nárok na cestovní náhrady
- elektromobilita a cestovní náhrady
- home office a nárok na cestovní náhrady

Všechny právní předpisy, na které se v publikaci odkazuje, jsou míněny ve znění pozdějších předpisů, pokud není výslovně uvedeno jinak.

Případné zásadní legislativní změny, k nimž dojde v období mezi jednotlivými vydáními, budou ošetřeny formou vkládané aktualizace, která bude po dobu prodejnosti publikace volně ke stažení na www.anag.cz. Nutnost aktualizace posuzuje na základě legislativních změn výhradně autor ve spolupráci s nakladatelstvím. Aktualizace však v žádném případě nemohou nahradit nová vydání knihy.

Aktualizaci zašleme zdarma na vyžádání



anag@anag.cz, tel.: 585 757 411

OBSAH

Úvod	6
Právní úprava zmíněná v textu	11
Použité zkratky	13

ČÁST PRVNÍ – Cestovní náhrady

1. Zákoník práce – část sedmá	16
-------------------------------------	----

Hlava I

Obecná ustanovení o náhradách poskytovaných zaměstnanci
v souvislosti s výkonem práce

§ 151	16
§ 152	16
§ 153	36
§ 154	42
§ 155	43

Hlava II

Poskytnutí cestovních náhrad zaměstnanci zaměstnavatele,
který není uveden v § 109 odst. 3

§ 156 Druhy cestovních náhrad	45
§ 157	47
§ 158	47
§ 159	59
§ 160	61
§ 161 Náhrada jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny	65
§ 162 Náhrada výdajů za ubytování	67
§ 163 Stravné	69
§ 164 Náhrada nutných vedlejších výdajů	82
§ 165	85
§ 166 Druhy cestovních náhrad	86
§ 167 Náhrada jízdních výdajů	87
§ 168 Náhrada jízdních výdajů k návštěvě člena rodiny	88
§ 169 Náhrada výdajů za ubytování	89
§ 170 Zahraniční stravné	90
§ 171 Náhrada nutných vedlejších výdajů	100
§ 172	100

Hlava III

Poskytnutí cestovních náhrad zaměstnanci zaměstnavatele,
který je uveden v § 109 odst. 3

§ 173	.....	103
§ 174	.....	103
§ 175	Náhrada jízdních výdajů	104
§ 176	Stravné	106
§ 177	.....	112
§ 178	.....	114
§ 179	.....	115
§ 180	.....	118
§ 181	.....	121

Hlava IV

Společná ustanovení o cestovních náhradách

§ 182	Paušalizace cestovních náhrad	121
§ 183	Záloha na cestovní náhrady a její vyúčtování	122
§ 184	.....	147
§ 185	.....	148
§ 186	.....	150
§ 187	.....	150
§ 188	Cestovní náhrady poskytované podle mezinárodní smlouvy nebo na základě dohod o vzájemné výměně zaměstnanců se zahraničním zaměstnavatelem	151
§ 189	Zmocňovací ustanovení	152

Hlava V

Náhrada za opotřebení vlastního nářadí, zařízení a předmětů
potřebných pro výkon práce

§ 190	Sazba základní náhrady za používání silničních motorových vozidel	154
-------	---	-----

2. Mezinárodní vysílání zaměstnanců

Zákoník práce – část třináctá	156
-------------------------------------	-----

Hlava IX

Zvláštní povaha práce některých zaměstnanců, vyloučení
pracovněprávního vztahu a vyslání k výkonu práce na území
jiného členského státu Evropské unie

§ 319	.....	156
§ 319a	.....	159

3. Home office	163
4. Cestovní náhrady poskytované členům statutárních orgánů právnických osob	166
5. Cestovní náhrady, které mohou daňově uplatnit podnikající fyzické osoby	174

ČÁST DRUHÁ – Související předpisy

Vyhláška č. 589/2020 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad	190
Vyhláška č. 510/2020 Sb., o stanovení výše základních sazeb zahraničního stravného pro rok 2021	192
Příloha k vyhlášce č. 510/2020 Sb.	193
Nařízení vlády č. 62/1994 Sb., o poskytování náhrad některých výdajů zaměstnancům rozpočtových a příspěvkových organizací s pravidelným pracovištěm v zahraničí, ve znění pozdějších předpisů	203
Příloha k nařízení vlády č. 62/1994 Sb. – Způsob určení přepočítací relace	207
Aktuální přepočítací relace dle nařízení vlády č. 62/1994 Sb.	210
Orientační ceny ubytování	221
Výklad k novele § 184 školského zákona (výňatek)	228

ÚVOD

V souvislosti s rozvojem ekonomických vztahů ve všech oblastech a činnostech narůstá i tomu odpovídající potřeba cestovat. Pokud v souvislosti s výkonem práce pro zaměstnavatele cestuje zaměstnanec, má nárok na náhrady souvisejících výdajů ve výši stanovené zákoníkem práce.

Problematika cestovních náhrad je poměrně široká a v této souvislosti je třeba aplikovat hned několik právních předpisů. Kromě správného vyčíslení a poskytnutí cestovních náhrad podle zákoníku práce je nutné, aby zaměstnavatel tyto náhrady správně posoudil podle zákona o daních z příjmů a následně také v souladu s platnou právní úpravou zaúčtoval.

Rozsah a podmínky poskytování cestovních náhrad zaměstnavatelem upravuje zákoník práce zejména v části sedmé hlavě I až IV

- **Hlava I (§ 151 až § 155)** – tato část zákoníku práce obsahuje obecná ustanovení o náhradách, které jsou zaměstnancům poskytovány v souvislosti s výkonem práce. Zahrnuje ustanovení, která upravují postup při vysílání zaměstnanců na pracovní cesty a vymezují konkrétní případy, kdy je zaměstnavatel povinen poskytovat cestovní náhrady. Ostatní ustanovení v této části zákoníku práce definují zahraniční pracovní cesty a také specifikují náhrady poskytované zaměstnancům, kteří konají pro zaměstnavatele práci na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr.
- **Hlava II (§ 156 až § 172)** – zde je upraveno poskytování cestovních náhrad zaměstnancům zaměstnavatelů, kteří **nejsou vymezeni v § 109 odst. 3 ZP**. Jedná se zejména o zaměstnavatele, kteří jsou obchodními korporacemi (např. akciová společnost, společnost s ručením omezeným, komanditní společnost, veřejná obchodní společnost) nebo družstvy nebo podnikajícími fyzickými osobami (dále též „**podnikatelské sféře**“). Zaměstnavatelé v podnikatelské sféře mají zákoníkem práce stanoveny pouze minimální náhrady, které musí svým zaměstnancům poskytnout. Poskytování vyšších nebo i jiných náhrad, než nařizuje zákoník práce, není zaměstnavatelům zakázáno.
- **Hlava III (§ 173 až § 181)** – tato hlava zákoníku práce upravuje poskytování cestovních náhrad zaměstnancům zaměstnavatelů, kteří **jsou uvedeni v § 109 odst. 3 ZP**. Jedná se o stát, územní samosprávný celek, státní fond, příspěvkovou organizaci, jejíž náklady na platy a odměny za pracovní pohotovost jsou plně zabezpečovány z příspěvku na provoz poskytovaného z rozpočtu zřizovatele nebo z úhrad podle zvlášť-

ních právních předpisů, školskou právnickou osobu zřízenou MŠMT, krajem, obcí nebo dobrovolným svazkem obcí podle školského zákona, nebo regionální radu regionu soudržnosti (dále též „**nepodnikatelská sféra**“). Tato hlava je ve srovnání s hlavou II podstatně stručnější, neboť obsahuje pouze odlišnosti při poskytování cestovních náhrad zaměstnancům v nepodnikatelské sféře od cestovních náhrad poskytovaných zaměstnancům v podnikatelské sféře (co se nemění, není zopakováno). Vzhledem k tomu, že zaměstnavatelé vymezení v § 109 odst. 3 ZP čerpají prostředky z veřejných zdrojů, nemohou poskytovat cestovní náhrady nad limit stanovený v části sedmé hlavě III ZP.

- **Hlava IV (§ 182 až § 189)** – ustanovení o cestovních náhradách obsažená v této hlavě zahrnují problematiku platnou pro oba typy zaměstnavatelů (pro podnikatelskou i pro nepodnikatelskou sféru). Jedná se o ustanovení upravující postup při poskytování záloh, vyúčtování pracovních cest, zaokrouhlování, používání směnných kurzů apod.

Povinnost poskytovat zaměstnancům cestovní náhrady vyplývá zejména z § 151 ZP, podle kterého je zaměstnavatel povinen poskytovat zaměstnanci náhradu výdajů, které mu vzniknou v souvislosti s výkonem práce. Zaměstnavatel je povinen při poskytování cestovních náhrad dodržovat základní zásady pracovněprávních vztahů, zejména pak dodržovat zásadu dobrých mravů, rovného zacházení se zaměstnanci a vyloučit jakoukoliv diskriminaci. Z ustanovení § 346c a § 4a odst. 4 ZP vyplývá, že se zaměstnanec nemůže vzdát svých zákonných práv (tedy ani nároku na cestovní náhrady). Zaměstnavatel je v rámci své pravomoci (a s tím související odpovědnosti) oprávněn a současně i povinen určit podmínky, za kterých budou pracovní cesty zaměstnanců vykonány, a také podmínky, které ovlivňují výši a rozsah cestovních náhrad poskytovaných zaměstnancům.

Jednotlivá ustanovení zákoníku práce upřesňují minimální či maximální částky cestovních náhrad (a to odlišně pro podnikatelskou a nepodnikatelskou sféru). Sazby stravného a jízdních výdajů stanovené zákoníkem práce korespondují s vyhláškami, které jsou v souladu se zmocňovacími ustanoveními (§ 189 ZP) vyhlášovány minimálně jednou ročně (k 1. lednu):

- Ministerstvo práce a sociálních věcí vyhláškou mění sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel, mění stravné stanovené v § 163 odst. 1 a § 176 odst. 1 a také stanoví průměrnou cenu pohonných hmot. Při stanovení jednotlivých hodnot vychází z údajů Českého

statistického úřadu o cenách vozidel, o cenách jídel a nealkoholických nápojů ve veřejném stravování a o cenách pohonných hmot.

- Ministerstvo financí vyhláškou stanoví výši základních sazeb zahraničního stravného v celých měnových jednotkách příslušné cizí měny. Vychází z návrhu Ministerstva zahraničních věcí vypracovaného podle podkladů zastupitelských úřadů o cenách jídel a nealkoholických nápojů ve veřejných stravovacích zařízeních střední kvalitativní třídy a v zařízeních první kvalitativní třídy v rozvojových zemích Asie.

Mezinárodní vysílání zaměstnanců

S rozvojem celosvětových obchodních vztahů souvisí i pracovní cesty tuzemských zaměstnanců do zahraničí a také cesty zaměstnanců zahraničních zaměstnavatelů do ČR. Zaměstnavatel tyto zaměstnance vysílá na zahraniční pracovní cesty, případně s nimi sjednává místo výkonu práce na území cizího státu. Jednotlivé režimy je zapotřebí rozlišit a správně posoudit z hlediska nároků zaměstnanců i daňových dopadů. Zaměstnavatel musí akceptovat nejen tuzemskou legislativu, ale i mezinárodní smlouvy a zákony států, na jejichž území zaměstnance vysílá.

Při vysílání zaměstnanců v rámci členských států Evropské unie byla směrnicí Evropského Parlamentu a Rady 96/71/ES o vysílání pracovníků v rámci poskytování služeb práva vyslaných zaměstnanců upřesněna a rozšířena. Povinnosti uložené touto směrnicí se projeví od 30. července 2020 v novele části třinácté zákoníku práce (hlava IX, zejména § 319 a § 319a).

Posuzování daňových dopadů cestovních náhrad na straně zaměstnance i na straně zaměstnavatele podle o zákona daních z příjmů

V souladu s § 6 odst. 7 písm. a) ZDP se za příjmy ze závislé činnosti nepovažují a předmětem daně nejsou náhrady cestovních výdajů poskytované **zaměstnancům** v souvislosti s výkonem závislé činnosti do výše stanovené nebo umožněné zvláštním právním předpisem (zde je uveden odkaz na část sedmou hlavy III ZP, která upravuje cestovní náhrady pro nepodnikatelskou sféru). Nadlimitní částky (mohou být poskytnuty pouze zaměstnancům v podnikatelské sféře) podléhají dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Zdanitelné příjmy zaměstnance obvykle vstupují také do vyměřovacích základů podle § 5 odst. 1 zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, a také § 3 odst. 1 zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném na veřejné zdravotní pojištění.

Zaměstnavatel poskytuje zaměstnancům cestovní náhrady v případech vyjmenovaných v § 152 ZP např. při pracovní cestě, při cestě mimo pravidelné pracoviště, při přeložení apod. Zaměstnavatel v podnikatelské sféře může poskytovat i nadlimitní plnění. Tyto náhrady jsou v souladu s § 24 odst. 2 písm. zh) ZDP v plné výši posouzeny jako daňově uznatelné náklady.

Zaměstnavatel, který zaměstnanci poskytne cestovní náhrady podle zákoníku práce a následně je správně daňově posoudí, musí také zaúčtovat všechny související účetní případy (poskytnutí zálohy, nákup cizí měny, kurzové rozdíly, zaúčtování cestovních náhrad do nákladů apod.) **Při účtování** ve vazbě na poskytování cestovních náhrad zaměstnavatel postupuje zejména podle následujících předpisů:

- zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví;
- vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví;
- českých účetních standardů pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.;
- vyhlášky č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro některé vybrané účetní jednotky.

Prostředky vynaložené na cestovní náhrady zaměstnanců zaúčtuje zaměstnavatel v podnikatelské sféře do nákladů na vrub účtu 512 – Cestovné a poskytnuté zálohy zaúčtuje na účet 335 – Pohledávky za zaměstnanci. V případě členů orgánů právnických osob jsou závazkové vztahy účtovány prostřednictvím účtu 365 – Ostatní dluhy ke členům obchodní korporace. Ve vazbě na zahraniční pracovní cesty se zaměstnavatel musí vypořádat také s kurzovými rozdíly, které zaúčtuje podle jejich charakteru na vrub účtu 563 – Kurzové ztráty nebo ve prospěch účtu 663 – Kurzové zisky.

Poskytování cestovních náhrad v jiných než pracovněprávních vztazích

Zákoník práce upravuje právní vztahy vznikající při výkonu závislé práce mezi zaměstnanci a zaměstnavateli (viz § 1 odst. 1 ZP). To znamená, že podle části sedmé ZP nelze bez dalších ujednání poskytovat cestovní náhrady v jiných než pracovněprávních vztazích. Pokud tedy mají být cestovní náhrady stanovené zákoníkem práce poskytovány jiným fyzickým osobám, než zaměstnancům, musí to být mezi účastníky právního vztahu sjednáno. Tato situace nastane v případě členů orgánů právnických osob

(např. jednatelů společností s ručením omezeným), kdy je právo těchto osob na cestovní náhrady nutné založit ujednáním ve smlouvě o výkonu funkce uzavřené podle § 59 a násl. zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech. Této problematice je věnována samostatná kapitola, v níž jsou cestovní náhrady poskytované členům orgánů právnických osob popsány včetně souvisejících daňových dopadů.

Na cestovní náhrady v jiných než v pracovněprávních vztazích mají nárok také jiné osoby prostřednictvím specifických právních předpisů, které se na zákoník práce odvolávají (např. členové zastupitelstva obce obdrží cestovní náhrady podle § 81 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, nebo příslušníci Policie ČR obdrží příslušné náhrady na základě § 136 až § 154 zákona č. 361/2003 Sb., o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů, apod.). Na část sedmou zákoníku práce se odvolává také zákon o daních z příjmů v § 24 odst. 2 písm. k) při vymezení výdajů (nákladů) na pracovní cesty, které mohou daňově uplatnit např. podnikající fyzické osoby.

Zákoník práce v § 151 stanoví zaměstnavateli povinnost uhradit zaměstnancům všechny výdaje, které jim vzniknou v souvislosti s výkonem práce. Mezi tyto výdaje patří také cestovní náhrady, které je nutné poskytovat v případech vymezených v § 152 ZP. V uvedeném výčtu je zahrnuta také cesta v souvislosti s výkonem práce mimo rozvrh směn v místě výkonu práce nebo pravidelného pracoviště (§ 152 písm. c) ZP). Zaměstnancům náleží za celou dobu trvání této cesty všechny druhy cestovních náhrad uvedené v § 156 ZP, na které jim vznikne nárok (tedy nejen náhrady jízdních výdajů, ale také stravné, parkovné apod.).

Dotaz 24

Zaměstnanci mají rovnoměrně rozvrženou pracovní dobu od pondělí do pátku ve dvousměnném provozu. Na pátek 28. září připadl svátek. Náleží zaměstnanci náhrada cestovních výdajů podle § 152 písm. c) ZP, půjde-li podle rozhodnutí svého nadřízeného do zaměstnání ve svátek?

Cesty z místa bydliště do místa výkonu práce nebo do místa pravidelného pracoviště (cesty do práce) nelze posoudit jako cesty s nárokem na cestovní náhrady. Pokud však byly skutečně cesty v souvislosti s výkonem práce mimo rozvrh směn, má zaměstnanec v souladu s § 152 písm. c) ZP nárok na všechny cestovní náhrady vymezené v § 156 odst. 1 ZP (např. náhrady jízdních výdajů, stravného, nutných vedlejších výdajů).

Rozvrh směn provádí zaměstnavatel. Z uvedených skutečností vyplývá, že pokud zaměstnanec neměl na svátek 28. září rozvrženou směnu, má nárok na cestovní náhrady podle § 152 písm. c) ZP.

Cestovní náhrady vzniklé zaměstnancům při přeložení – § 152 písm. d) ZP

Podmínky přeložení zaměstnance jsou stanoveny v § 43 ZP. Podle tohoto ustanovení lze zaměstnance přeložit k výkonu práce do jiného místa, než bylo sjednáno v pracovní smlouvě, pouze s jeho souhlasem a v rámci stejného zaměstnavatele.

Při přeložení zaměstnance k výkonu práce do jiného místa tedy dochází ke změně místa výkonu práce, které bylo sjednáno v pracovní smlouvě. Uvedený postup je možné využít pouze se souhlasem zaměstnance v případech, kdy to vyžaduje nezbytná provozní potřeba. Vzhledem k tomu, že nezbytná provozní potřeba obvykle vzniká na straně zaměstnavatele, nemůže související výdaje nést zaměstnanec. Z toho důvodu je do výčtu případů, kdy zaměstnanci náleží cestovní náhrady, zahrnuto také přeložení zaměstnance.

Motorové vozidlo

Zaměstnavatel může v rámci vysílání zaměstnance na pracovní cestu rozhodnout, že zaměstnanec bude cestovat služebním motorovým vozidlem. V těchto případech zaměstnanci nenáleží náhrada jízdních výdajů podle zákoníku práce, protože všechny náklady související s provozem služebního automobilu hradí ze svých prostředků zaměstnavatel. Postup při daňovém uplatnění těchto nákladů je stanoven zákonem o daních z příjmů.

Pokud však zaměstnavatel zaměstnance požádá, aby při pracovní cestě použil jiné než služební vozidlo, náleží zaměstnanci cestovní náhrady stanovené zákoníkem práce. Jiným než služebním vozidlem nemusí být pouze motorové vozidlo ve vlastnictví zaměstnance, ale jakékoliv vozidlo, které zaměstnavatel schválí (např. vozidlo zaměstnancem bezplatně vypůjčené od přátel, rodičů, pronajaté zaměstnancem za úplaty apod.). Za každý ujetý kilometr náleží zaměstnanci náhrada stanovená zákoníkem práce, která je tvořena součtem dvou položek:

1. sazby základní náhrady,
2. náhrady za spotřebované pohonné hmoty.

Ad 1. Sazba základní náhrady

Sazbu základní náhrady pro rok 2021 stanoví vyhláška č. 589/2020 Sb.:

- při použití jednostopých vozidel a tříkolek činí náhrada 1,20 Kč,
- při použití osobních motorových vozidel činí náhrada 4,40 Kč,
- při použití nákladního automobilu, autobusu nebo traktoru činí náhrada 8,80 Kč,
- při použití přívěsu k silničnímu motorovému vozidlu se sazba základní náhrady za 1 km jízdy zvýší o 15 %.

Tyto částky jsou náhradou za amortizaci vozidla, za opravy, náhradní díly, výměny oleje apod. Pro nepodnikatelskou sféru jsou vyhláškou stanovené sazby základní náhrady závazné. V podnikatelské sféře mohou být sazby libovolně zvyšovány. Nadlimitní plnění však podléhá dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Stejný daňový dopad budou mít i případy, kdy zaměstnavatel poskytne zaměstnanci mimo sazby základní náhrady např. úhradu za umytí vozidla, výměnu oleje, náplně do ostřikovače apod. (tyto položky jsou již obsaženy v sazbě základní náhrady). Při stanovení sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel se použijí údaje Českého statistického úřadu uvedené ve statistické informaci Ceny

Plug-in hybridní vozidla

Komplikovanější výpočet náhrad jízdních výdajů nastane v případě, kdy zaměstnanci k pracovní cestě využijí plug-in hybridní vozidla. Jedná se o vozidla, která obsahují spalovací i elektrický motor a dochází k automatickému přepínání mezi jednotlivými pohonnými systémy. U některých typů hybridních vozidel lze manuálně „přepnout“ na použití např. pouze fosilního paliva. Ve srovnání se standardními elektromobily představují hybridní vozidla nejoblíbenější variantu ekologických vozidel, do kterých lze v případě potřeby natankovat benzin. Tato vozidla lze bez problémů využívat i na delší vzdálenosti.

Při jízdě hybridním vozidlem dochází ke zpětnému získávání (rekuperaci) elektrické energie z brzdné soustavy. Tímto způsobem je bez jakékoliv vůle zaměstnance dobřena baterie. Podle stavu baterie tedy může být:

- při kratší služební cestě spotřebována pouze takto získaná elektrická energie (nulové náklady na spotřebu), nebo
- bude spotřebováno pouze fosilní palivo (benzin, nafta), případně
- může dojít ke kombinaci spotřeby obou druhů pohonných hmot.

Dochází tedy ke spotřebě dvou druhů pohonných hmot, jejichž cena je zcela odlišná.

Dotaz 9

Zaměstnanec využívá k pracovním cestám plug-in hybridní služební vozidlo a současně je mu toto vozidlo poskytnuto i pro soukromé účely. Jaké jízdní výdaje má zaměstnanec poskytovat a jak má vypočítat jeho nepeněžní příjem za využívání vozidla pro soukromé cesty?

Vzhledem k tomu, že se jedná o služební vozidlo, nenáleží zaměstnanci žádné náhrady jízdních výdajů (cestovních náhrad podle zákoníku práce), neboť mu žádné výdaje nevzniknou. Veškeré náklady spojené se služebním vozidlem nese zaměstnavatel (vozidlo nakoupí, opravuje, nakupuje PHM apod.) a tyto náklady zahrnuje do svých daňových nákladů. Nárok na cestovní náhrady (jízdní výdaje) mají zaměstnanci při použití jiných než služebních motorových vozidel. Odpověď na druhou část dotazu je složitější, neboť zaměstnanci vzniká nepeněžní příjem za bezplatné využívání služebního vozidla k soukromým účelům, ale také z titulu spotřeby vyrobené elektrické energie předmětným vozidlem. Zákon o daních z příjmů v § 6 odst. 6 stanoví, že pokud zaměstnavatel poskytuje zaměstnanci bezplatně motorové vozidlo k používání pro služební i soukromé účely, považuje se za (nepeněžní) příjem zaměstnance částka ve výši 1 % vstupní ceny vozidla včetně DPH za každý (i započatý) kalendářní měsíc poskytnutí vozidla. Současně musí zaměstnavatel se zaměstnancem vyřešit, jakým způsobem budou rozděleny PHM

je určeno pouze v minimální výši, přičemž horní hranice stravného není nijak omezena a záleží pouze na rozhodnutí zaměstnavatele, jak vysoké náhrady zaměstnanci poskytne. S nadlimitním plněním je však zapotřebí se daňově vypořádat.

Na základě zmocňovacího ustanovení v § 189 ZP Ministerstvo práce a sociálních věcí ve vazbě na vývoj cen vždy k 1. lednu stanoví vyhláškou paušální sazby stravného pro aktuální rok.

Pro rok 2021 je výše stravného stanovena v závislosti na délce pracovní cesty v kalendářním dni vyhláškou č. 589/2020 Sb.

Doba trvání pracovní cesty v jednom dni	Minimální výše stravného
5 až 12 hodin	91 Kč
déle než 12 hodin, nejdéle však 18 hodin	138 Kč
déle než 18 hodin	217 Kč

Příklad 1

Zaměstnavatel (obchodní společnost) poskytl zaměstnanci, který vykonal pracovní cestu v délce 15 hodin stravné ve výši 350 Kč. Daňové posouzení:

- Pro zaměstnance není předmětem daně stravné do limitu stanoveného pro zaměstnance zaměstnavatele v nepodnikatelské sféře (§ 176 ZP), tj. do částky 167 Kč. Částka ve výši 183 Kč (350 – 167) je zdanitelným příjmem zaměstnance a vstupuje také do vyměřovacích základů pro odvod pojistného.
- Zaměstnavatel může do daňové účinných nákladů zahrnout celou částku poskytnutého stravného, tj. 350 Kč. Z nadlimitního plnění ve výši 183 Kč však musí ze svých prostředků odvést 33,80 % pojistného.

Poznámka: Při pracovních cestách, které trvají od 12 do 18 hodin, může zaměstnavatel v nepodnikatelské sféře poskytnout svým zaměstnancům stravné v limitu od 138 Kč do 167 Kč (viz § 176 ZP). Z toho vyplývá, že předmětem daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti při pracovních cestách od 12 do 18 hodin není stravné do 167 Kč. Částky nad tento limit jsou zdanitelným příjmem zaměstnance.

Snížení stravného

Pokud bylo zaměstnanci zajištěno bezplatně některé z hlavních denních jídel (snídaně, oběd, večeře), náleží mu stravné snížené za každé jídlo až o hodnotu:

- 70 % stravného, trvá-li pracovní cesta 5 až 12 hodin,
- 35 % stravného, trvá-li pracovní cesta 12 až 18 hodin,
- 25 % stravného, trvá-li pracovní cesta déle než 18 hodin.

Nesjedná-li zaměstnavatel nižší hodnotu snížení zahraničního stravného, nebo ji neurčí před vysláním zaměstnance na zahraniční pracovní cestu, přísluší zaměstnanci zahraniční stravné snížené o nejvyšší hodnotu stanovenou ve větě první.

(6) Po dobu návštěvy člena rodiny nebo po dobu dohodnutého přerušení zahraniční pracovní cesty z důvodů na straně zaměstnance zahraniční stravné zaměstnanci nepřisluší. Doba rozhodná pro právo na zahraniční stravné před návštěvou člena rodiny nebo dohodnutým přerušením zahraniční pracovní cesty z důvodu na straně zaměstnance končí ukončením výkonu práce, nebo jiným předem dohodnutým způsobem, a po návštěvě člena rodiny nebo přerušení zahraniční pracovní cesty z důvodů na straně zaměstnance začíná současně se začátkem výkonu práce, nebo jiným předem dohodnutým způsobem.

(7) Je-li zaměstnanec vyslán na zahraniční pracovní cestu do svého bydliště, přísluší mu stravné a zahraniční stravné pouze za cestu do bydliště a zpět, za cesty k výkonu práce a zpět a za dobu výkonu práce v tomto místě.

(8) Důvody pro neposkytnutí zahraničního stravného stanovené v odstavcích 6 a 7 je zakázáno rozšiřovat.

**) Red. pozn.: Úprava sazeb je provedena s účinností od 1. ledna 2021 vyhláškou č. 510/2020 Sb.*

KOMENTÁŘ K § 170

Po dobu zahraniční části pracovní cesty náleží zaměstnanci stravné v cizí měně. Denní sazby základní náhrady zahraničního stravného stanoví na základě zmocňovacího ustanovení prováděcí právní předpis (vyhláška MF), který je aktualizován minimálně jedenkrát ročně. Na rozdíl od tuzemského stravného je sazba zahraničního stravného stanovena v takové výši, aby plně pokryla stravování zaměstnance v zahraničí.

Sazby stravného

Pro rok 2021 platí vyhláška č. 510/2020 Sb. Ve vyhlášce jsou uvedeny denní sazby zahraničního stravného v měně, kterou lze běžně nakoupit v bankách nebo směnárnách.

Stravné je stanoveno paušální částkou závislou na době trvání pracovní cesty v jednom dni následujícím způsobem:

Doba trvání pracovní cesty mimo území ČR	Sazba zahraničního stravného
déle než 18 hodin	v plné výši denní sazby stanovené vyhláškou
déle než 12, nejdéle však 18 hodin	ve výši dvou třetin sazby stanovené vyhláškou

Sazby stravného – § 176 odst. 1 a 5 ZP

Pro rok 2021 stanoví sazby stravného ve vazbě na dobu trvání pracovní cesty v kalendářním dni vyhláška č. 589/2020 Sb.:

Doba trvání pracovní cesty v jednom dni	Sazba stravného
5 až 12 hodin	91 až 108 Kč
déle než 12 hodin, nejdéle však 18 hodin	138 až 167 Kč
déle než 18 hodin	217 až 259 Kč

Z uvedených údajů vyplývá, že zaměstnavatelé v nepodnikatelské sféře mají pro jednotlivá časová pásma stanovena rozpětí, v jejichž rámci zaměstnancům poskytují stravné. Ve srovnání s podnikatelskou sférou, kde mají zaměstnavatelé stanoveny pouze minimální sazby stravného (maximální sazba není stanovena), jsou zaměstnavatelé v nepodnikatelské sféře v rozhodování o výši stravného omezeni zmíněným rozpětím. Zaměstnancům nelze poskytnout vyšší, ale ani nižší stravné, než stanoví zákoník práce. Pokud zaměstnavatel vnitřním předpisem nebo při vysílání na pracovní cestu nestanoví výši stravného v rámci stanoveného rozpětí, přísluší zaměstnanci stravné ve výši dolní sazby.

Poznámka: Zaměstnavatelé v podnikatelské sféře mohou poskytovat svým zaměstnancům i vyšší stravné. Částka stravného, která přesahuje maximální limit pro zaměstnance v nepodnikatelské sféře, však podléhá dani z příjmů ze závislé činnosti a odvodům pojistného.

Příklad 1

Zaměstnavatel – rozpočtová organizace má vnitřním předpisem stanoveno, že svým zaměstnancům bude poskytovat stravné v maximální výši, která je stanovena prováděcím právním předpisem. Zaměstnanec vykonal podle pokynů zaměstnavatele pracovní cestu, která trvala celkem 6,5 hodiny a náleží mu stravné ve výši 108 Kč.

Dotaz 1

Zaměstnanec po návratu z pracovní cesty přiložil k vyúčtování účtenky z restaurací, ve kterých se stravoval a požaduje jejich proplacení. Jedná se o poměrně vysoké částky. Je zaměstnavatel povinen zaměstnanci částky uvedené na těchto účtenkách proplatit?

Dotaz 4

Zaměstnanci jsme před pracovní cestou do Indie (dne 2. května) poskytli zálohu formou předání platební karty. Pracovník si v průběhu cesty vyzvedl část zálohy platební kartou z bankomatu ve výši 100 USD a později prostřednictvím bankomatu vybral částku 10 000 INR.

Zahraniční část pracovní cesty probíhala následujícím způsobem. Odlet letadlem z ČR 3. května v 10:00, návrat letadlem do ČR 25. května v 11:20. Zaměstnanec byl v Indii kromě příletu a odletu 21 celých dnů.

Jak máme přepočítat jednotlivé měny, abychom správně vyčíslili částku zálohy na stravné, kterou si zaměstnanec vyčerpal výběrem z bankomatů (prostřednictvím platební karty zaměstnavatele) v různých měnách (USD, INR)? Zaměstnanci vznikl nárok pouze na zahraniční stravné, ostatní výdaje zaměstnavatel předem uhradil. Jak máme postupovat, chceme-li doplatek stravného vyplatit v českých korunách?

V první řadě je třeba provést vyúčtování a zjistit výši cestovních náhrad (zahraničního stravného), na které má zaměstnanec nárok. Denní sazba zahraničního stravného stanoveného vyhláškou č. 510/2020 Sb. činí pro Indii 45 EUR.

- První den pracovní cesty dne 3. května trvala pracovní cesta na území cizího státu 14 hodin. Zaměstnanec má nárok na 2/3 denní sazby stravného ve výši 30 EUR (2/3 z denní sazby 45 EUR).
- Za dobu od 4. do 24. května má zaměstnanec nárok na stravné za 21 dnů ve výši 945 EUR (21 × 45).
- Poslední den zahraniční části pracovní cesty (25. května) činila doba strávená na území cizího státu méně než 12 hodin. Zaměstnanec má nárok na stravné ve výši 15 EUR (1/3 ze 45 EUR).
- Celkem má zaměstnanec nárok na stravné ve výši 990 EUR (30 + 945 + 15).

Kurz ČNB ke dni poskytnutí zálohy:

- 25,595 Kč/EUR
- 21,319 Kč/USD
- 31,981 Kč/100 INR, 1 INR = 0,31981 Kč

Sazba základní náhrady zahraničního stravného stanovená vyhláškou č. 510/2020 Sb. platná pro Indii je vyčíslena v EUR. Z toho důvodu je vhodné částečně vyčerpanou zálohu na stravné v jiných měnách (100 USD + 10 000 INR) přepočítat na EUR a následně vypočítat částku, kterou je potřebné zaměstnanci doplatit. Postupovat lze následujícím způsobem:

- (100 USD × 21,319) : 25,595 = 83,2936 EUR
- (10 000 INR × 0,31981) : 25,595 = 124,9501 EUR

(3) Za výplatu mzdy nebo platu do výše podle odstavce 1 písm. c) zaměstnanci zaměstnavatele z jiného členského státu Evropské unie vyslanému k výkonu práce v rámci nadnárodního poskytování služeb na území České republiky ručí osoba, ke které na základě uzavřené smlouvy vyslal zaměstnanec k plnění úkolů vyplývajících z této smlouvy zaměstnavatel usazený v jiném členském státu Evropské unie, pokud

- a) odměna za práci do výše podle odstavce 1 písm. c) nebyla zaměstnavatelem usazeným v jiném členském státu Evropské unie zaměstnanci vyslanému k výkonu práce v rámci nadnárodního poskytování služeb na území České republiky vyplacena,
- b) zaměstnavateli uvedenému v písmenu a) byla pravomocně uložena pokuta za přešůpek podle § 13 odst. 1 písm. b) nebo § 26 odst. 1 písm. b) zákona č. 251/2005 Sb., o inspekcii práce, ve znění pozdějších předpisů,
- c) o neposkytnutí odměny tato osoba věděla nebo při vynaložení náležitě péče vědět měla a mohla.

Ne-li prokázána skutečná délka výkonu práce, má se za to, že zaměstnanec, který byl vyslán na území České republiky k výkonu práce v rámci nadnárodního poskytování služeb, vykonával práci 3 měsíce.

(4) Ustanovení odstavce 1 a odstavce 2 věty první platí obdobně, jde-li o cizince, který je držitelem karty vnitropodnikově převedeného zaměstnance¹¹⁵⁾ a cizince uvedeného v § 98 písm. s) zákona o zaměstnanosti. Pro odměňování cizinců uvedených ve větě první platí § 43a odst. 6 obdobně.

¹¹⁵⁾ § 3 odst. 1 písm. c) zákona o zaměstnanosti.

KOMENTÁŘ K § 319

Zaměstnavatel, který vysílá své zaměstnance k výkonu práce do zahraničí, musí počítat s celou řadou povinností, které mu ukládají tuzemské i evropské právní předpisy. Dne 16. prosince 1996 byla přijata směrnice Evropského Parlamentu a Rady 96/71/ES o vysílání pracovníků v rámci mezinárodního poskytování služeb (dále též „směrnice 96/71/ES“). Od přijetí této směrnice však uplynulo více než 20 let a ochranu práv zaměstnanců vysílaných v rámci EU bylo nutné přehodnotit. Z toho důvodu byla přijata směrnice Evropského Parlamentu a Rady (EU) 2018/957 ze dne 28. června 2018 (dále též „směrnice 2018/957“), která aktualizovala směrnici 96/71/ES a dále prohloubila a sjednotila práva zaměstnanců vysílaných v rámci EU. V jednotlivých členských státech totiž platí rozdílná úprava pracovního práva (jiná úprava platí ve státech, z jehož území je zaměstnanec vysílán, a jiná ve státech,

jeho bydliště. Mají zaměstnanci po dobu, kdy vykonávají práci mimo sídlo zaměstnavatele, nárok na cestovní náhrady?

Obecně platí, že zaměstnanci mají nárok na cestovní náhrady v případech vymezených v § 152 ZP, a to se vztahuje i na zaměstnance, kteří pracují v režimu home office. Podle písmene a) tohoto ustanovení mají zaměstnanci nárok na cestovní náhrady při pracovní cestě. Pracovní cesta je definovaná v § 42 ZP jako cesta v souvislosti s výkonem práce mimo sjednané místo výkonu práce. Z uvedených informací vyplývá, že pokud zaměstnanec z pracovních důvodů vyjede mimo sjednané místo výkonu práce (v tomto případě mimo své bydliště), je na pracovní cestě s nárokem na cestovní náhrady. Pokud zaměstnanec z domova (tj. z místa výkonu práce) pracovní nevyjel, neuskutečnil pracovní cestu v souvislosti s výkonem práce a nemá nárok na cestovní náhrady.

Dotaz 3

Zaměstnancům, kteří vykonávají práci v režimu home office, poskytujeme náhradu za opotřebení jejich vlastního majetku podle § 6 odst. 8 ZDP. Mimo jiné chceme stanovit paušální náhradu za opotřebení soukromého vozidla zaměstnance. Jak máme tuto náhradu kalkulovat?

Zaměstnavatel je povinen kompenzovat náklady, které zaměstnanci vznikají při výkonu práce z domova. Tyto náklady lze při splnění souvisejících podmínek paušalizovat (např. za opotřebení počítače, telefonu apod.). Paušální náhradu související s používáním vlastního vozidla zaměstnance však tímto způsobem stanovit nelze. Pokud zaměstnanec vykonává v souvislosti s výkonem práce cesty mimo sjednané místo výkonu práce jiným než služebním vozidlem, náleží mu cestovní náhrady podle § 156 ZP. Mezi tyto náhrady patří i náhrady jízdních výdajů, kdy má zaměstnanec za každý kilometr jízdy vlastním vozidlem nárok na náhradu jízdních výdajů, která je tvořena součtem sazby základní náhrady a náhrady za spotřebovanou PHM (§ 157 ZP). Zaměstnanec vysílá na pracovní cestu zaměstnavatel a ten mimo jiné také určuje přepravní prostředek, kterým má být konkrétní pracovní cesta vykonána (§ 153 ZP), a to i zaměstnancům pracujícím v režimu home office.

Dotaz 4

Není nám jasné, zda je zaměstnavatel povinen poskytovat zaměstnancům, kteří pracují v režimu home office, cestovní náhrady, pokud vyjedou mimo dohodnuté pracoviště. Naše pracovnice přinesla ze školení informaci, že zaměstnanci se sjednaným home office nemají na cestovní náhrady nárok. Porušíme nějaký právní předpis, když cestovní náhrady neposkytneme?

V žádném případě nelze obecně konstatovat, že zaměstnanci se sjednaným home office nemají nárok na cestovní náhrady. Pokud vyšlete zaměstnance, který pracuje v režimu home office, mimo sjednané místo výkonu práce, má stejně jako ostatní zaměstnanci

poskytované zaměstnancům, kteří podléhají dani z příjmů ze závislé činnosti podle § 6 ZDP, nebo společníkům v. o. s. (fyzickým osobám) zdaňovaných podle § 7 ZDP. Cestovní náhrady společníkům v. o. s. budou poskytovány stejně jako zaměstnancům, ale pro daňové posouzení je třeba zohlednit určité odlišnosti vymezené v § 24 odst. 2 písm. k) bodech 1 až 4 ZDP.

Rekapitulace – veřejná obchodní společnost	Pro společnost jsou daňově účinné cestovní náhrady poskytnuté: <ul style="list-style-type: none"> ▪ společníkům podle zákoníku práce, je však nutné akceptovat odlišnosti uvedené v § 24 odst. 2 písm. k) ZDP, ▪ zaměstnancům v plné výši podle § 24 odst. 2 písm. zh) ZDP.
Společník	Cestovní náhrady společníků nejsou předmětem daně podle § 7 odst. 10 ZDP. Společník má nárok na cestovní náhrady stanovené zákoníkem práce, je však nutné akceptovat odlišnosti stanovené v § 24 odst. 2 písm. k) ZDP.
Zaměstnanci	Cestovní náhrady poskytované zaměstnancům nejsou předmětem daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti do limitu stanoveného zákoníkem práce podle § 6 odst. 7 písm. a) ZDP. Povinnost poskytovat zaměstnancům cestovní náhrady vyplývá zejména z § 151 ZP.

Příklad 2

Zaměstnanec veřejné obchodní společnosti vykonal pracovní cestu spolu se společníkem (tj. členem statutárního orgánu v. o. s.) z Prahy do Olomouce, která trvala 8,5 hodiny. Vzhledem k tomu, že se jejich pracovní program v několika bodech lišil, zaměstnanec a společník cestovali samostatně dvěma automobily, které si oba bezplatně vypůjčili od svých známých. Pro porovnání budeme při výpočtu jízdních výdajů vycházet ze stejné spotřeby a ceny PHM:

- spotřeba PHM 7 l/100 km,
- cena PHM podle vyhlášky MPSV 27,80 Kč,
- celkem ujeto 150 km.

Zaměstnanec uplatnil nárok na stravné (v prvním časovém pásmu při cestách od 5 do 12 hodin, tj. minimálně 91 Kč) a také na náhradu jízdních výdajů ve výši násobku ujetých kilometrů a součtu sazby základní náhrady s náhradou výdajů za spotřebované PHM (tuto náhradu stanoví zákoník práce).

Náhrada za 1 km činí $4,40 + (27,80 \times 7 : 100) = 6,346$ Kč.

Náhrada jízdních výdajů činí $150 \times 6,346 = 951,90$ Kč.

Příklad 9

Pan Novosad využíval k výkonu podnikání elektromobil, který si bezplatně vypůjčil od příbuzných. V souladu s § 24 odst. 2 písm. k) bodem 3 ZDP lze za každý kilometr ujetý tímto vozidlem v souvislosti s podnikatelskou činností uplatnit pouze náhradu výdajů za spotřebovanou elektrickou energii (PHM). Sazbu základní náhrady uplatnit nelze. Při použití stejného elektromobilu jako v předchozím případě by tedy při jízdách bezplatně vypůjčeným vozidlem bylo možné za 1 km jízdy v souvislosti s podnikáním daňově uplatnit pouze následující částku: $(13,70 \times 5) : 100 = 0,685 \text{ Kč}$.

Dotaz 2

Podnikatel si v souvislosti s výkonem podnikatelské činnosti pořídil osobní vozidlo formou finančního leasingu, po ukončení smlouvy zařadil automobil do obchodního majetku. V roce 2020 vozidlo z obchodního majetku vyřadil a využíval jej pro soukromé účely. Jaké jízdni výdaje může podnikatel daňově uplatnit, když toto vozidlo v roce 2021 občas využije pro vlastní podnikatelskou činnost?

Vzhledem k tomu, že se jedná o vozidlo, které bylo v předchozím období v obchodním majetku, může OSVČ do daňových nákladů uplatnit pouze náhradu za spotřebované PHM (bez sazby základní náhrady).

Stručná rekapitulace daňové problematiky při uplatňování jízdni výdajů podle § 24 odst. 2 písm. k) ZDP

Právní úprava	Vztah OSVČ k motorovému vozidlu	Jízdni výdaje, které lze daňově uplatnit
§ 24 odst. 2 písm. k) bod 1 ZDP	vozidlo zahrnuté v obchodním majetku poplatníka	spotřebované PHM v prokázané výši (to znamená na základě dokladu o nákupu)
§ 24 odst. 2 písm. k) bod 1 ZDP	vozidlo v nájmu, pořizované na finanční leasing nebo na základě smlouvy o výpůjčce uzavřené s věřitelem na dobu zajištění dluhu	spotřebované PHM v prokázané výši (to znamená na základě dokladu o nákupu)
§ 24 odst. 2 písm. k) bod 3 ZDP	vlastní vozidlo nezahrnuté do obchodního majetku	za každý kilometr lze uplatnit sazbu základní náhrady (v roce 2021 činí 4,40 Kč) a náhradu výdajů za spotřebované PHM, tj. cena PHM × spotřeba PHM : 100

Čl. VI

Aktuální přepočítací relace dle nařízení vlády č. 62/1994 Sb.,
ve znění pozdějších předpisů^{*)}

^{*)} Red. pozn.: Aktuální přepočítací relace byly od 1. června 2020 změněny dokumentem Ministerstva zahraničních věcí č.j. 226770/2020-OSR.

Aktuální přepočítací relace dle nařízení vlády č. 62/1994 Sb., ve znění pozdějších předpisů

Aktuální stav k 1. 6. 2020

Země výkonu práce	Přepočítací relace	Stanovená měna	Náhradní měna	Přepočítací relace v náhradní měně	Platnost od
Afgánistán	0,548855	americký dolar	euro	0,450959	1. 4. 2018
Albánie	0,403615	euro			1. 3. 2018
Alžírsko	0,467467	americký dolar	euro	0,418894	1. 8. 2015
Andorra	0,403119	euro			1. 1. 2006
Angola	0,530579	americký dolar			1. 9. 2008
Anguila	0,450383	americký dolar			1. 1. 2006
Antigua a Barbuda	0,450383	americký dolar			1. 1. 2006
Argentina	0,529504	americký dolar			1. 8. 2017
Arménie	0,498817	americký dolar	euro	0,393570	1. 3. 2012
Aruba	0,450383	americký dolar			1. 1. 2006
Austrálie	0,770652	australský dolar			1. 2. 2019
Ázerbájdžán	0,546401	americký dolar	euro	0,396096	1. 4. 2014
Bahamy	0,510457	americký dolar			1. 1. 2006
Bahrajn	0,521434	americký dolar			1. 1. 2006

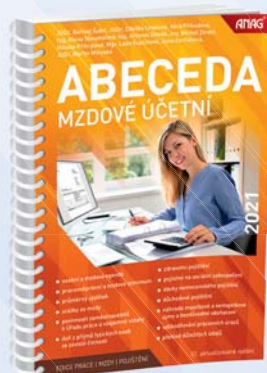
Orientační ceny ubytování

Aktualizováno ke dni 1. 12. 2020

Země	Měnový kód	Měna	Orientační cena
Afgánistán	USD	americký dolar	180
Albánie	EUR	euro	115
Alžírsko	USD	americký dolar	175
Andorra	EUR	euro	120
Angola	USD	americký dolar	265
Anguila	USD	americký dolar	230
Antigua a Barbuda	USD	americký dolar	215
Argentina	USD	americký dolar	245
Arménie	USD	americký dolar	250
Aruba	USD	americký dolar	170
Austrálie	AUD	australský dolar	30
Ázerbájdžán	USD	americký dolar	170
Bahamy	USD	americký dolar	185
Bahrajn	USD	americký dolar	190
Bangladéš	USD	americký dolar	180
Barbados	USD	americký dolar	190
Belgie	EUR	euro	165
Belize	USD	americký dolar	170
Benin	USD	americký dolar	175
Bermudy	USD	americký dolar	180
Bhútán	USD	americký dolar	185
Bolívie	USD	americký dolar	110
Bosna a Hercegovina	EUR	euro	90
Botswana	USD	americký dolar	145
Brazílie	USD	americký dolar	175
Brunej	USD	americký dolar	170



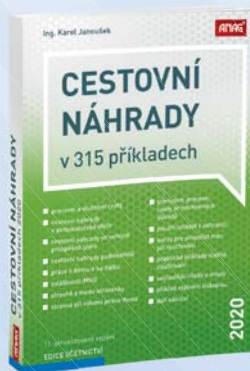
MĚSÍČNÍK
MZDOVÁ ÚČETNÍ



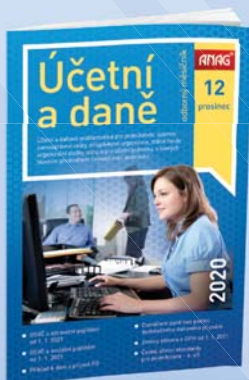
EDICE
PRÁCE | MZDY | POJIŠTĚNÍ



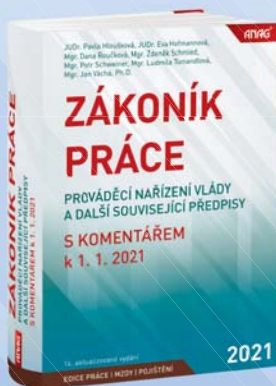
DVOUMĚSÍČNÍK
PRAKTICKÁ PERSONALISTIKA



EDICE
ÚČETNICTVÍ



MĚSÍČNÍK
ÚČETNÍ A DANĚ



EDICE
PRÁCE | MZDY | POJIŠTĚNÍ

