

## **Aktuálne problémy v oblasti daňových a nedaňových výdavkoch**

Aktuálnou témou v období pandémie COVID-19 je problematika pracovných a sociálnych podmienok a starostlivosť o zdravie zamestnancov, ktoré sú zabezpečované zamestnávateľom, či už povinne podľa osobitných predpisov alebo dobrovoľne na základe rozhodnutia zamestnávateľa, v súlade s príslušnými ustanoveniami Zákonníka práce vo vzťahu k svojim zamestnancom.

**Rozsah daňovej uznateľnosti výdavkov vynakladaných zamestnávateľom na pracovné a sociálne podmienky a starostlivosť o zdravie zamestnancov je upravený v § 19 ods. 2 písm. c) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov (ďalej len „ZDP“).**

Daňové výdavky, ktoré možno uplatniť len v rozsahu a za podmienok ustanovených v ZDP sú náklady na pracovné a sociálne podmienky a starostlivosť o zdravie vynaložené na

1. BOZP a hygienické vybavenie pracovísk,
2. starostlivosť o zdravie zamestnancov v rozsahu ustanovenom osobitnými predpismi a na vlastné zdravotnícke zariadenia
3. vzdelávanie zamestnanca, ktoré súvisí s činnosťou alebo s podnikaním zamestnávateľa, vlastné vzdelávacie zariadenia,
4. odmenu za produktívnu prácu najviac do výšky 100 % z hodinovej mzdy, podnikové štipendium, hmotné zabezpečenie žiaka, poskytovanie praktického vyučovania a na prevádzku strednej odbornej školy nad rámec poskytnutých normatívnych finančných prostriedkov,
5. príspevky na stravovanie zamestnancov, príspevky na rekreáciu zamestnancov a príspevky na športovú činnosť dieťaťa poskytované za podmienok ustanovených osobitným predpisom,
6. mzdové a ostatné pracovnoprávne nároky zamestnancov v rozsahu ustanovenom pracovnoprávnymi predpismi,
7. poistné a príspevky zamestnanca z navýšeného nepeňažného plnenia podľa § 5 ods. 3 písm. d) ZDP a preddavky na daň zrazené podľa § 35 z tohto navýšeného nepeňažného plnenia.

**K § 19 ods. 2 písm. c) bod 1 ZDP - BOZP a hygienické vybavenie pracovísk** upravuje:

- § 146 až § 148 Zákonníka práce
- zákon č. 124/2006 Z. z. o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci (BOZP)
- zákon č. 355/2007 Z. z. o ochrane a podpore verejného zdravia

Podľa § 147 Zákonníka práce zamestnávateľ je, v rozsahu svojej pôsobnosti, povinný sústavne zaisťovať bezpečnosť a ochranu zdravia zamestnancov pri práci a na tento účel vykonávať potrebné opatrenia vrátane zabezpečovania prevencie, potrebných prostriedkov a vhodného systému na riadenie ochrany práce. Zamestnávateľ je povinný zlepšovať úroveň ochrany práce vo všetkých činnostiach a prispôbovať úroveň ochrany práce meniacim sa skutočnostiam. Ďalšie povinnosti zamestnávateľa v oblasti BOZP upravuje osobitný predpis.

§ 6 ods. 1 písm. a) zákona o BOZP – zamestnávateľ, v záujme zaistenia BOZP, je povinný vykonávať opatrenia so zreteľom na všetky okolnosti týkajúce sa práce a v súlade s právnymi predpismi a ostatnými predpismi na zaistenie BOZP.

Náklady spojené s BOZP je povinný znášať zamestnávateľ podľa § 6 ods. 11 zákona o BOZP a nesmie ich presunúť na zamestnanca. Povinné náklady na BOZP sú u zamestnávateľa aj daňovým výdavkom (ďalej len „DV“).

Podľa § 52 zákona č. 355/2007 Z. z. sú FO – podnikatelia a PO povinné plniť opatrenia na predchádzanie ochoreniam a opatrenia pri ohrození verejného zdravia nariadené príslušným orgánom štátnej správy na úseku verejného zdravotníctva. Ministerstvo zdravotníctva SR, Úrad verejného zdravotníctva SR a aj regionálne úrady verejného zdravotníctva majú podľa zákona č. 355/2007 Z. z. postavenie orgánov štátnej správy na úseku verejného zdravotníctva a sú oprávnené nariaďovať opatrenia, resp. vydávať vyhlášky.

Podľa § 58 ods. 2 zákona č. 355/2007 Z. z. náklady, ktoré vzniknú pri plnení povinností ustanovených zákonom č. 355/2007 Z. z. a inými všeobecne záväznými právnymi predpismi upravujúcimi ochranu verejného zdravia, uhrádza ten, kto je povinný tieto povinnosti plniť.

### **Daňové výdavky na osobné ochranné pracovné prostriedky (pracovný odev a pod.)**

**Osobné ochranné pracovné prostriedky** - § 6 ods. 2 zákona o BOZP + § 2 ods. 5 NV SR č. 395/2006 Z. z. o minimálnych požiadavkách na poskytovanie a používanie osobných ochranných pracovných prostriedkov (príloha č. 3 – zoznam prác, pri ktorých sa poskytujú osobné ochranné pracovné prostriedky) + z. č. 355/2007 Z. z. o ochrane zdravia:

- § 32 Ochrana zamestnancov pred hlukom pri práci
- § 33 Ochrana zamestnancov pred vibráciami pri práci
- § 34 Ochrana zamestnancov pred elektromagnetickým poľom pri práci

- § 35 Ochrana zdravia pred optickým žiarením pri práci
- § 37 Ochrana zdravia pred záťažou teplom a chladom pri práci
- § 38 Ochrana zdravia pred fyzickou záťažou pri práci, psychickou pracovnou záťažou a senzorickou záťažou pri práci
- § 39 Ochrana zdravia pri práci s chemickými faktormi
- § 40 Ochrana zamestnancov pri práci s karcinogénnymi a mutagénnymi faktormi
- § 41 Ochrana zamestnancov pri práci s azbestom
- § 42 Ochrana zamestnancov pri práci s biologickými faktormi

**Pracovný odev a pracovná obuv** – § 6 ods. 3 písm. a) zákona o BOZP a podľa NV SR č. 395/2006 Z. z. o minimálnych požiadavkách na poskytovanie a používanie osobných ochranných pracovných prostriedkov (príloha č. 3 – zoznam prác, pri ktorých sa poskytujú osobné ochranné pracovné prostriedky)

Pokyn MF SR č. 4753/1998-62 publikovaný vo Finančnom spravodajcovi č. 4/1998 v znení oznámenia MF SR č. 22058/2000-72 uverejneného vo Finančnom spravodajcovi č. 14/2000, platí primerane aj pre zákon č. 595/2003 Z.z.:

1. Náklady na pracovné ošatenie, povinnosť ktorých vyplýva z osobitných predpisov – potrebná operatívna evidencia, vypracovať zoznam poskytovaného ošatenia, podmienky a dobu používania napr. policajti, vojaci
2. Náklady na pracovné rovnošaty, ak povinnosť nosenia vyplýva zo všeobecne záväzného predpisu alebo smernice schválenej príslušným rezortom – napr. preukázateľne zdokladované služobné rovnošaty železničiarov, lesníkov, pracovníkov vodnej dopravy a pod.
3. Náklady na jednotné pracovné ošatenie zamestnancov, ak táto povinnosť nevyplýva zo všeobecne záväzného predpisu - len, ak zamestnávateľ splní nasledovné podmienky:
  - ustanoví povinnosť používania jednotného pracovného ošatenia v pracovnom čase, ako súčasť vonkajších prejavov zamestnancov voči klientom (zákazníkom),
  - určí okruh profesií, v ktorých je nosenie jednotného pracovného ošatenia súčasťou pracovných povinností zamestnancov,
  - ustanoví rozsah a ďalšie podmienky na poskytovanie jednotného pracovného ošatenia zamestnancom s osobitným dôrazom na maximálnu hospodárnosť pri ich poskytovaní,
  - vymedzí charakter a podobu jednotného pracovného ošatenia a všetkých jeho súčastí,
  - pracovné ošatenie trvale a viditeľne označí identifikačnými znakmi zamestnávateľa, čím sa vylúči jeho zameniteľnosť s bežným občianskym alebo spoločenským oblečením, pričom za trvalé označenie sa považuje trvalé našitie/nažehlenie obchodného mena/ochrannej známky na všetkých súčiastiach uniformy z jeho lícnej strany.

Vyššie uvedené zamestnávateľ určí vo vnútropodnikovom predpise.

Náklady na pracovné ošatenie zamestnancov, ktoré nespĺňa podmienky pracovného odevu podľa osobitných právnych predpisov alebo pracovného ošatenia podľa pokynu, sa považujú za nedaňové výdavky vynaložené na osobnú potrebu daňovníka v súlade s § 21 ods. 1 písm. i) ZDP.

4. Rovnako posudzované aj u FO podľa § 6 ZDP ak sám vykonáva takúto činnosť

**Príklad č. 1 – náklady na dezinfekciu, jednorazové rúška, respirátory a rukavice v súvislosti so šírením ochorenia COVID-19**

*Výrobca poskytuje vo svojich priestoroch dezinfekciu (napr. pri vstupe do budovy, na každom podlaží budovy a pod.) a tiež prevádzkuje bezodplatný výdajný automat na jednorazové rúška a jednorazové hygienické rukavice. Uvedené je k dispozícii vlastným zamestnancom a tiež pracovným návštevm zúčastňujúcim sa rokovaní v priestoroch výrobcu.*

*Ako sa podľa ZDP posúdia náklady zamestnávateľa na predmetné plnenia?*

*Podľa príslušného opatrenia Úradu verejného zdravotníctva SR pri ohrození verejného zdravia (regionálneho úradu verejného zdravotníctva) sú predmetné plnenia povinné. V záujme zaistenia BOZP podľa § 6 ods. 1 písm. a) zákona o BOZP je zamestnávateľ povinný vykonávať opatrenia so zreteľom na všetky okolnosti týkajúce sa práce a v súlade s právnymi predpismi a ostatnými predpismi na zaistenie BOZP. Predmetné náklady sú DV podľa § 19 ods. 2 písm. c) bodu 1 ZDP.*

Článok pripravila: Ing. Mária Dimitrovová, Finančné riaditeľstvo SR

Problematikou daňových a nedaňových výdavkov, vrátane riešenia príkladov z praxe, sa budeme zaoberať na webinári s názvom „**Daň z príjmov právnických osôb - aktuálne problémy v oblasti daňových a nedaňových výdavkoch**“ dňa **3. 6. 2021** pod vedením lektorky Ing. Márie Dimitrovovej, metodičky Finančného riaditeľstva SR pre oblasť dane z príjmov.