

Usmernenie č. 29/DZPaU/2020/MU k príspevkom na športovú činnosť dieťaťa

S účinnosťou od 1.1.2020 sa do zákona č. 311/2001 Z. z. Zákonník práce v znení neskorších predpisov (ďalej len „Zákonník práce“) vložil nový § 152b, ktorý v odsekoch 1 až 5 zavádza nový inštitút „príspevok na športovú činnosť dieťaťa“ (ďalej len „príspevok“). Finančné riaditeľstvo SR vydáva usmernenie k posúdeniu zdaniteľnosti príspevku a jeho uplatňovania do daňových výdavkov v súlade s ustanoveniami zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“).

1. Rozsah a podmienky poskytnutia príspevku podľa Zákonníka práce

V súlade s **§ 152b ods. 1** Zákonníka práce zamestnávateľ **môže** (nemá povinnosť) poskytnúť zamestnancovi, ktorého pracovný pomer u zamestnávateľa trvá nepretržite najmenej 24 mesiacov (splnenie tejto podmienky posudzuje zamestnávateľ ku dňu začatia obdobia, na ktoré sa vzťahuje doklad podľa § 152b ods. 5 Zákonníka práce), na jeho žiadosť príspevok v sume 55 % **oprávnených výdavkov**, najviac však v sume 275 € za kalendárny rok v úhrne na všetky deti zamestnanca. U zamestnanca, ktorý má dohodnutý pracovný pomer na kratší pracovný čas, sa najvyššia suma príspevku na športovú činnosť dieťaťa za kalendárny rok podľa prvej vety zníži v pomere zodpovedajúcom kratšiemu pracovnému času. Príspevok sa zaokrúhľuje na najbližší eurocent nahor.

Príspevok môže, po splnení ustanovených podmienok, zamestnávateľ poskytnúť zamestnancovi počas kalendárneho roka aj opakovane až do vyčerpania najvyššej sumy príspevku za kalendárny rok. U zamestnanca, ktorý má dohodnutý pracovný pomer na kratší pracovný čas, sa najvyššia suma príspevku za kalendárny rok, t. j. suma 275 €, zníži v pomere zodpovedajúcom kratšiemu pracovnému času. Ak zamestnávateľ za ustanovených podmienok vyplatí zamestnancovi príspevok a podmienky na výplatu príspevku sa v priebehu roka zmenia, nie je dôvod, aby zamestnanec vrátil poskytnutý príspevok, pri ktorom boli splnené všetky ustanovené podmienky (splnenie podmienok posudzuje zamestnávateľ v zmysle § 152b ods. 5 Zákonníka práce).

Oprávnenými výdavkami sú preukázané výdavky zamestnanca na športovú činnosť dieťaťa u oprávnenej osoby, ktorou je výlučne športová organizácia zapísaná v registri právnických osôb v športe podľa osobitného predpisu, ktorá zabezpečuje pre dieťa zamestnanca vykonávanie tejto športovej činnosti pod dohľadom odborne spôsobilého športového odborníka, a to najviac za obdobie kalendárneho roka, za ktorý zamestnanec žiada o príspevok (**§ 152b ods. 2** Zákonníka práce).

Pojmy „športová činnosť“, „príslušnosť k športovej organizácii“, „športová organizácia“ sú vymedzené v § 3 písm. a) a k) a v § 8 zákona č. 440/2015 Z. z. o športe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o športe“). Napr. športovou organizáciou je právnická osoba (nie fyzická osoba), ktorej predmetom činnosti alebo cieľom činnosti je športová činnosť; športovou organizáciou nie je orgán verejnej správy. **Športová organizácia sa povinne zapisuje do registra právnických osôb v športe** (ďalej len „Informačný systém športu“).

V súlade s **§ 152b ods. 3** Zákonníka práce **za dieťa** sa na účely § 152b ods. 1 a 2 Zákonníka práce považuje vlastné dieťa zamestnanca, dieťa zverené zamestnancovi do náhradnej starostlivosti na základe rozhodnutia súdu, dieťa zverené zamestnancovi do starostlivosti pred rozhodnutím súdu o osvojení alebo iné dieťa žijúce so zamestnancom v spoločnej domácnosti, ktoré dovŕšilo najviac 18 rokov veku v kalendárnom roku, za ktorý zamestnanec žiada o príspevok, a je osobou s príslušnosťou k športovej organizácii podľa osobitného predpisu najmenej počas šiestich mesiacov. Napr. za splnenia všetkých ustanovených podmienok v § 152b Zákonníka práce si môže zamestnanec uplatniť príspevok za rok 2020 aj na dieťa, ktoré 1.1.2020 dovŕšilo 18 rokov veku (príspevok sa prvýkrát uplatní za rok 2020, v danom prípade je to aj poslednýkrát).

V súlade s **§ 152b ods. 4** Zákonníka práce zamestnanec môže za kalendárny rok **požiadať** o príspevok **len u jedného zamestnávateľa**. Zamestnanca, ktorý požiada o príspevok, nemožno žiadnym spôsobom znevýhodniť v porovnaní so zamestnancom, ktorý o tento príspevok nepožiada. Zamestnávateľ môže po prerokovaní so zástupcami zamestnancov upraviť ďalšie podmienky, za ktorých bude zamestnancom poskytovať príspevok.

2. Preukazovanie oprávnených výdavkov

V súlade s § 152b ods. 5 Zákonníka práce zamestnanec preukáže zamestnávateľovi oprávnené výdavky na športovú činnosť dieťaťa predložením dokladu do 30 dní odo dňa jeho vydania oprávnenou osobou, ktorého súčasťou musí byť meno a priezvisko dieťaťa, ktoré vykonáva športovú činnosť, a obdobie, na ktoré sa vzťahuje tento doklad. **Splnenie podmienok na poskytnutie príspevku na športovú činnosť dieťaťa posudzuje zamestnávateľ ku dňu začatia obdobia**, na ktoré sa vzťahuje doklad podľa prvej vety. V prípade splnenia podmienok zamestnávateľ zamestnancovi poskytne príspevok po predložení dokladu v najbližšom výplatnom termíne určenom u zamestnávateľa na výplatu mzdy, ak sa zamestnávateľ nedohodne so zamestnancom inak.

Zamestnávateľ v nadväznosti na § 152b Zákonníka práce pri účtovaní oprávnených výdavkov príspevku na športovú činnosť dieťaťa má vyžadovať, aby zamestnanec predložil taký doklad, ktorým preukáže splnenie ustanovených podmienok. Medzi základné údaje, ktoré má doklad obsahovať patria: identifikácia športovej organizácie zapísanej v Informačnom systéme športu a identifikácia dieťaťa (meno a priezvisko), ktoré vykonáva športovú činnosť. Súčasťou dokladu je aj obdobie, na ktoré sa vzťahuje tento doklad, aby zamestnávateľ mohol ku dňu začatia obdobia, na ktoré sa doklad vzťahuje, posúdiť splnenie podmienok na poskytnutie príspevku. Rovnako dôležité je aj preukázanie úhrady výdavkov zamestnanca oprávnenej osobe na športovú činnosť dieťaťa. Účtovné doklady zamestnávateľ musí uschovať pre svoje účtovné a daňové potreby podľa osobitných predpisov. Zamestnanec k žiadosti o príspevok prikladá kópiu dokladu a originál predloží zamestnávateľovi len k nahliadnutiu, ak ho zamestnávateľ oň požiada.

Za oprávnené výdavky možno považovať len preukázané výdavky zamestnanca, a nemožno považovať tie výdavky, ktoré vynaloží iná osoba.

Pokiaľ ide o rodičov, Zákonník práce neustanovuje poskytnutie príspevku len pre jedného z rodičov, preto po splnení ustanovených podmienok si môžu obidvaja rodičia uplatniť nárok na príspevok na to isté dieťa (napr. za iné obdobie vykonávania tej istej športovej činnosti dieťaťa). Zamestnávateľ nemá povinnosť preveriť, či druhý z rodičov, si na to isté dieťa uplatňuje uvádzaný príspevok. Na základe jedného vystaveného dokladu o zaplatení oprávnených výdavkov si môže nárok na príspevok uplatniť len jeden z rodičov dieťaťa. Znamená to, že preukázateľne zaplatené oprávnené výdavky podľa jedného dokladu nie je možné medzi rodičov rozdeliť.

Príklad č. 1

Rodičia maloletej dcéry v januári 2020 uhradili športovej organizácii, ktorá je právnickou osobou zaregistrovanou v Informačnom systéme športu, oprávnené výdavky na športovú činnosť dieťa v sume 1200 € na obdobie roka 2020. Otec dieťaťa, ale aj matka dieťaťa, požiadali o príspevok za rok 2020. Každý k žiadosti priložil fotokópiu tej istej faktúry na sumu 1200 € (faktúra obsahovala ustanovené náležitosti) a výpis z banky na meno manžela, preukazujúci úhradu faktúry. Môže zamestnávateľ poskytnúť príspevok obidvom rodičom, za predpokladu, ak majú bezpodielové spoluvlastníctvo manželov a obidvaja preukážu oprávnené výdavky tými istými dokladmi?

Preukázateľne zaplatené oprávnené výdavky podľa jedného dokladu nie je možné medzi rodičov rozdeliť, preto v tomto prípade vzniká nárok na príspevok len jednému rodičovi. V daných situáciách sa rodičom odporúča, aby im oprávnená osoba vystavila dva doklady, na rôzne obdobia (napr. na prvý a druhý polrok), na základe ktorých by obidvom rodičom mohol byť príspevok poskytnutý.

3. Daňové hľadisko

3.1. Zdaniteľnosť príspevku

V súlade s § 5 ods. 7 písm. b) ZDP v znení účinnom od 1.1.2020, od dane z príjmov sú oslobodené aj príjmy poskytnuté ako suma príspevku poskytnutého zamestnávateľom zamestnancovi podľa § 152b Zákonníka práce.

Poskytnutý príspevok, ktorý zamestnávateľ v súlade s § 5 ods. 7 písm. b) ZDP oslobodí od dane z príjmov sa uvádza na mzdovom liste [§ 39 ods. 2 písm. f) bod 3 ZDP].

Ustanovenie § 5 ods. 7 písm. b) ZDP nemožno aplikovať na príspevok, ak zamestnávateľ príspevok poskytne zamestnancovi na základe dokladu, ktorý nie je vystavený oprávnenou osobou, t. j. nie je vystavený športovou organizáciou (právnickou osobou), zapísanou v Informačnom systéme športu, pre ktorú dieťa vykonáva šport. Rovnako toto ustanovenie nemožno aplikovať na príspevok, ktorý zamestnávateľ poskytne na základe dokladu bez identifikačných údajov (mena a priezviska) dieťa, resp. doklad, na ktorom nie je uvedené obdobie.

Príklad č. 2

Má zamestnávateľ povinnosť preveriť, či športová organizácia je právnickou osobou zapísanou v Informačnom systéme športu?

V § 152b Zákonníka práce sú ustanovené podmienky, ktoré musia byť splnené, aby zamestnávateľ mohol príspevok poskytnúť a podľa § 5 ods. 7 písm. b) ZDP oslobodiť od dane. Je na zamestnávateľovi, či bude od zamestnanca vyžadovať preukazovanie splnenia uvádzanej podmienky alebo si sám zamestnávateľ preverí uvedenú skutočnosť, napr. prostredníctvom Informačného systému športu. Ministerstvo školstva, vedy, výskumu a športu SR, ktoré je správcom a prevádzkovateľom Informačného systému športu, na svojom webovom sídle zverejnilo dôležité upozornenie, podľa ktorého Informačný systém športu je v nábehovej fáze, ktorá potrvá niekoľko mesiacov. Údaje, ktoré sú do Informačného systému športu vkladané, budú postupne referencované na iné registre verejnej správy. Až do úplného naplnenia Informačného systému športu je možné vyhľadať požadovanú informáciu v iných dátových úložiskách, ktoré sú uvedené na tomto webovom sídle.

Zamestnávateľ pri poskytnutí príspevku je povinný preveriť aj tú skutočnosť, či dieťa je osobou s príslušnosťou k športovej organizácii podľa osobitného predpisu najmenej počas šiestich mesiacov. Splnenie tejto podmienky môže zamestnanec preukázať, napr. potvrdením, ktoré vystaví oprávnená osoba (priamo v doklade je uvedené, od kedy je dieťa príslušné k športovej organizácii) alebo sám zamestnávateľ preverí uvedenú skutočnosť, napr. prostredníctvom Informačného systému športu.

Príklad č. 3

Dieťa žijúce so zamestnancom v spoločnej domácnosti vykonáva športovú činnosť od 15.9.2019. Zamestnanec 10.1.2020 športovej organizácii zapísanej v Informačnom systéme športu uhradil 500 €, na športovú činnosť dieťaťa vykonávanú v prvom polroku 2020. Dieťa podmienku príslušnosti k športovej organizácii najmenej počas šiestich mesiacov splní až 15.3.2020. Splnenie podmienok na poskytnutie príspevku zamestnávateľ posudzuje ku dňu začatia obdobia, na ktoré sa vzťahuje doklad, t. j. k 1.1.2020. Keďže podmienka príslušnosti dieťaťa k športovej organizácii (najmenej šesť mesiacov) k 1.1.2020 nie je splnená, výdavky zamestnanca za prvý polrok 2020 nemožno považovať za oprávnené výdavky podľa § 152b Zákonníka práce.

V súlade s § 52zzf ustanovenie § 5 ods. 7 písm. b) ZDP v znení účinnom od 1.1.2020 sa použije na športovú činnosť dieťaťa podľa § 152b Zákonníka práce, ktorú dieťa vykonáva po 31.12.2019.

Ustanovenie § 5 ods. 7 písm. b) ZDP možno aplikovať na príspevok, ak zamestnávateľ poskytne zamestnancovi príspevok v roku 2020, na základe dokladu vystaveného oprávnenou osobou do 31.12.2019 na športovú činnosť dieťaťa vykonávanú v roku 2020, ak úhrada za tieto výdavky bola vykonaná zamestnancom ešte v roku 2019. V tomto prípade nie je rozhodujúcou skutočnosťou dátum vystavenia dokladu alebo dátum úhrady oprávnených výdavkov, ale v doklade uvedené obdobie kalendárneho roka 2020 (obdobie, na ktoré sa ten doklad vzťahuje), za ktorý zamestnanec žiada o príspevok.

Príklad č. 4

Zamestnanec v januári 2021 požiada zamestnávateľa o príspevok za rok 2020. K žiadosti priloží doklad z januára 2021 vystavený športovou organizáciou, v ktorom fakturuje výdavky za športovú činnosť vykonávanú v IV. štvrťroku 2020 a doklad o úhrade faktúry z januára 2021. Možno tento príspevok považovať za príspevok roka 2020? Ak ide o výdavky zamestnanca vynaložené za športovú činnosť dieťaťa vykonávanú v IV. štvrťroku 2020, potom zamestnanec môže požiadať zamestnávateľa len o príspevok za rok 2020, bez ohľadu na to, že úhradu vykonal v nasledujúcom roku.

3.2. Daňové výdavky

3.2.1 Príspevok ako daňový výdavok zamestnávateľa

Príspevky zamestnancov poskytované za podmienok ustanovených § 152b Zákonníka práce sú daňovým výdavkom zamestnávateľa v zmysle § 19 ods. 2 písm. c) piateho bodu ZDP v znení účinnom od 1.1.2020.

3.2.2 Výdavky (náklady) športovú činnosť dieťaťa ako daňový výdavok daňovníka s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP

Daňovým výdavkom podľa § 19 ods. 2 písm. x) ZDP v znení účinnom od 1.1.2020 sú výdavky (náklady) daňovníka na športovú činnosť dieťaťa daňovníka s príjmami z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, ktorý vykonáva túto činnosť nepretržite najmenej 24 mesiacov, v rozsahu, vo výške a za podmienok ustanovených pre zamestnancov v § 152b Zákonníka práce, ak daňovníkovi nebol poskytnutý príspevok podľa § 152b Zákonníka práce v súvislosti s výkonom závislej činnosti.

Vzhľadom na predmetnú úpravu bola s účinnosťou od 1.1.2020 vykonaná nadväzujúca úprava v § 21 ods. 1 písm. i) ZDP, v zmysle ktorej sa toto ustanovenie, v ktorom sú vymedzené výdavky na osobnú spotrebu daňovníka, ako výdavky (náklady), ktoré nie sú daňovými výdavkami, nepoužije na výdavky (náklady) podľa § 19 ods. 2 písm. x) ZDP.

Ustanovenia § 19 ods. 2 písm. x) a 21 ods. 1 písm. i) ZDP v znení účinnom od 1.1.2020 sa v zmysle prechodného ustanovenia § 52zzf ZDP použijú na športovú činnosť dieťaťa podľa § 152b Zákonníka práce, ktorú dieťa vykonáva po 31.12.2019.

Z uvedeného vyplýva, že za predpokladu splnenia podmienok ustanovených v § 2 písm. i) a § 19 ods. 2 písm. x) ZDP daňovými výdavkami daňovníka s príjmami z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP sú výdavky (náklady), ktoré uvedený daňovník preukázateľne vynaložil na športovú činnosť dieťaťa daňovníka, pričom v súlade s prechodným ustanovením § 52zzf ZDP predpokladom uplatnenia predmetných výdavkov (nákladov) do daňových výdavkov je, že športová činnosť dieťaťa je vykonávaná po 31.12.2019.

Preukázateľne vynaložené výdavky (náklady) na športovú činnosť dieťaťa (k vymedzeniu pojmu „dieťa“ bližšie na str. 2 tohto usmernenia) si daňovník s uvedenými príjmami môže uplatniť do daňových výdavkov v rozsahu, vo výške a za podmienok, ktoré sú ustanovené pre zamestnancov v § 152b Zákonníka práce. Okrem podmienok ustanovených v § 152b Zákonníka práce sú pre daňovníka s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP ďalšie podmienky pre uplatnenie predmetných výdavkov (nákladov) ustanovené aj priamo v § 19 ods. 2 písm. x) ZDP, v zmysle ktorého

- daňovník musí vykonávať činnosť, z ktorej mu plynú príjmy podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, nepretržite najmenej 24 mesiacov,
- daňovníkovi nemôže byť poskytnutý príspevok podľa § 152b Zákonníka práce v súvislosti s výkonom závislej činnosti.

Výdavky (náklady) preukázateľne vynaložené na športovú činnosť dieťaťa daňovníka podľa § 19 ods. 2 písm. x) ZDP je možné uplatniť do daňových výdavkov v rovnakej výške aká je ustanovená pre zamestnancov v § 152b Zákonníka práce, t. j. vo výške 55 % z oprávnených výdavkov vymedzených v § 152b Zákonníka práce (k vymedzeniu pojmu „oprávnené výdavky“ bližšie na str. 1 a 2 tohto usmernenia), najviac však vo výške 275 € za zdaňovacie obdobie.

Príklad č. 5

Daňovníčka prevádzkuje živnosť od 1.1.2014 (nejde o živnosť so sezónnym charakterom), s výnimkou obdobia od 1.3.2019 do 31.12.2019, počas ktorého mala prevádzkovanie tejto živnosti zo zdravotných dôvodov pozastavené. Okrem pozastavenej živnosti daňovníčka nevykonáva žiadnu inú z činností, z ktorých by jej plynuli príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti [podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP. Od 1.1.2020 daňovníčka prevádzkovanie pozastavenej živnosti obnovila. Na základe faktúry vystavenej 10.12.2019 uhradila 20.12.2019 Tenisovému klubu XY, ktorý je právnickou osobou zaregistrovanou v Informačnom systéme športu, oprávnené výdavky v sume 800 € na športovú činnosť, ktorú jej maloletý syn bude v tomto klube vykonávať v roku 2020.

Daňovníčkin syn je od roku 2017 vo vzťahu k tenisovému klubu registrovaný v Informačnom systéme športu ako amatérsky športovec bez zmluvy.

Daňovníčka živnosť, ktorú mala pozastavenú od marca 2019 do konca roka 2019, obnovila 1.1.2020, t. j. živnosť obnovila do lehoty na podanie daňového priznania za rok 2019. V dôsledku pozastavenia živnosti v tomto prípade nedošlo v zmysle § 17 ods. 9 ZDP k skončeniu podnikania. Znamená to, že k 1.1.2020 (podľa faktúry vystavenej Tenisovým klubom XY uhrádza daňovníčka výdavky (náklady) za športovú činnosť, ktorú bude jej syn vykonávať počas roka 2020, splnenie ustanovených podmienok sa preto v nadväznosti na druhú vetu uvedenú v § 152b ods. 5 Zákonníka práce v tomto prípade posudzuje k začiatku roka 2020, t. j. k 1.1.2020] prevádzkuje živnosť nepretržite viac ako 24 mesiacov. Za predpokladu splnenia aj ďalších podmienok ustanovených v Zákonníku práce a v ZDP, si do daňových výdavkov za rok 2020 bude môcť daňovníčka uplatniť výdavky (náklady) na športovú činnosť dieťaťa v sume 275 €. Uvedené platí aj napriek tomu, že oprávnené výdavky na športovú činnosť dieťaťa pre rok 2020 zaplatila už v roku 2019.

Poznámka: 55 % zo sumy oprávnených výdavkov podľa § 152b Zákonníka práce predstavuje 440 € (55 % zo sumy 800 €), výdavky (náklady) na športovú činnosť dieťaťa je však možné uplatniť do daňových výdavkov najviac vo výške, ktorá je ustanovená pre zamestnancov v § 152a Zákonníka práce, čo je 275 €.

*Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica
Odbor daňovej metodiky
Júl 2020*