

**35/DZPaU/I - Informácia k posúdeniu príjmu (výnosu)
z poskytnutia finančných prostriedkov (príspevkov) poskytovateľom
zdravotnej starostlivosti v prvej línii a/alebo v červenej zóne
za obdobie od 1. apríla 2020 do 31. júla 2020
za účelom vyplatenia odmien zdravotníckym pracovníkom
(zamestnancom)**

Na základe informácie, ktorú zverejnilo Ministerstvo zdravotníctva SR (ďalej len „MZ SR“) na svojom webovom sídle, finančné prostriedky, ktoré budú zaslané určeným poskytovateľom zdravotnej starostlivosti v prvej línii a/alebo v červenej zóne za obdobie od 1. apríla 2020 do 31. júla 2020 za účelom vyplatenia odmien nahláseným zdravotníckym pracovníkom (zamestnancom), podliehajú daňovej a odvodovej povinnosti za zamestnávateľa ako aj za zdravotníckeho pracovníka. Finančné prostriedky pre zdravotníckych pracovníkov budú v najbližších dňoch zaslané poskytovateľom zdravotnej starostlivosti, ktorí týchto zdravotníckych pracovníkov nahlásili na bankové účty uvedené v systéme odmeňovania.

V súlade s Metodickým pokynom MZ SR pre poskytovateľov zdravotnej starostlivosti k odmeňovaniu zdravotníckych pracovníkov sa do systému odmeňovania mohol zapojiť každý poskytovateľ zdravotnej starostlivosti, ktorý patrí do prvej línii a/alebo červenej zóny – ide o subjekty definované v danom metodickom pokyne, pričom môže ísť o fyzické alebo právnické osoby, podnikateľské aj nepodnikateľské subjekty.

Dotácia poskytovaná zo štátneho rozpočtu alebo z prostriedkov Európskej únie podľa zákona č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy v znení neskorších predpisov sa účtuje na účte 346 – Dotácie zo štátneho rozpočtu. Nárok na dotáciu sa účtuje na ľarchu účtu 346, ak je takmer isté, že sa splnia všetky podmienky súvisiace s dotáciou a súčasne, že sa dotácia poskytne.

V súlade s § 52a ods. 1 a 3 Opatrenia MF SR č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva (ďalej len „postupy účtovania“), dotácia (príspevok) sa účtuje priamo v prospech účtu výnosov alebo v prospech účtu 384 – Výnosy budúcich období.

Pokiaľ dotácia, podpora alebo príspevok je poskytovaná na krytie bežných prevádzkových výdavkov, účtuje sa do výnosov v účtovnom období, v ktorom sa účtujú kompenzované náklady.

Pri účtovaní dotácie na úhradu nákladov sa na zabezpečenie vecnej a časovej súvislosti použije účtovanie na účte 384 - Výnosy budúcich období, ktorý sa rozpúšťa v prospech vecne príslušného účtu výnosov (účet 648 – Ostatné výnosy z hospodárskej činnosti), a to v účtovnom období, v ktorom sa účtujú kompenzované náklady.

Nepodnikateľské subjekty účtujú nárok na prijatie finančných prostriedkov (príspevkov) obdobným spôsobom na ľarchu účtu 346 – Dotácie a ostatné zúčtovanie so štátnym rozpočtom a v prospech účtu 691 – Dotácie v súlade s § 41 ods. 8 opatrenia MF SR č. MF/24342/2007-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a účtovej osnove pre účtovné jednotky, ktoré nie sú založené alebo zriadené na účel podnikania v znení neskorších predpisov.

Poskytovateľ zdravotnej starostlivosti, ktorý je právnickou osobou – podnikateľom

Vo všeobecnosti platí, že dotácie, podpory a príspevky poskytnuté zo štátneho rozpočtu, z rozpočtu Európskej únie a iných zdrojov sú predmetom dane z príjmov a sú zdaniteľným príjmom.

Ak poskytovateľ zdravotnej starostlivosti, ktorý je právnickou osobou, účtuje v sústave podvojného účtovníctva a je podnikateľským subjektom, **finančné prostriedky (príspevok) poskytnuté MZ SR na odmeňovanie zdravotníckych pracovníkov v I. línii a v červenej zóne, ktorí sú jeho zamestnancami, zahnie do základu**

dane v súlade s účtovníctvom - § 17 ods. 1 písm. b) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“).

Odmeny vyplatené zdravotníckym pracovníkom, ktorí sú zamestnancami poskytovateľa zdravotnej starostlivosti, ktorý je právnickou osobou a účtuje v sústave podvojného účtovníctva, sú daňovým výdavkom v súlade s § 19 ods. 2 písm. m) ZDP v zmysle ktorého, ak prijatie príspevku je súčasťou príjmov (výnosov) zahrňovaných do základu dane, potom výdavky (náklady), na ktoré bola dotácia, podpora alebo príspevok poskytnutá, sú v súlade s § 19 ods. 2 písm. m) ZDP považované za daňové výdavky.

To znamená, že príjem (výnos) z poskytnutia príspevku sa u zamestnávateľa zahrnie do základu dane v tom zdaňovacom období, v ktorom sa do základu dane zahrnul výdavok, na ktorý boli tieto prostriedky poskytnuté (odmeny vyplatené zdravotníckym pracovníkom), teda uvedené má neutrálny vplyv na základ dane daňovníka.

Poskytovateľ zdravotnej starostlivosti, ktorý je právnickou osobou – nepodnikateľom

Ak poskytovateľ zdravotnej starostlivosti, ktorý je právnickou osobou je na účely ZDP považovaný za daňovníka nezaloženého alebo nezriadeného na podnikanie podľa § 12 ods. 3 ZDP (nepodnikateľský subjekt), pre posúdenie zdanenia prijatej dotácie, podpory a príspevku je rozhodujúce, či finančné prostriedky (príspevky) boli prijaté v súvislosti s príjmami z podnikateľskej činnosti, tzn. v súvislosti so zdaňovanou činnosťou tohto subjektu alebo v súvislosti s predmetom činnosti, na ktorú boli tieto organizácie zriadené (nezdaňovaná činnosť).

Finančné prostriedky (príspevok) poskytnuté takýmto subjektom **MZ SR na odmeňovanie zdravotníckych pracovníkov v I. línii a v červenej zóne, ktorí sú jeho zamestnancami** v súvislosti s vykonávaním podnikateľskej činnosti, resp. činnosti, z ktorej príjmy podliehajú zdaneniu, sa zahrnú do základu dane v tom zdaňovacom období, v ktorom sa do základu dane zahrnie výdavok (náklad) hradený z týchto príjmov (odmeny vyplatené zdravotníckym pracovníkom), ak je vynaložený v súvislosti so zdaňovanou činnosťou.

Ak finančné prostriedky (príspevok) poskytnuté MZ SR na odmeňovanie zdravotníckych pracovníkov, ktorí sú jeho zamestnancami plynú nepodnikateľskému subjektu len v súvislosti s vykonávaním činností, z ktorých príjmy nie sú predmetom dane (plynú v súvislosti s vykonávaním základného poslanca tohto subjektu) alebo sú od dane oslobodené podľa § 13 ods. 1 písm. a) ZDP, tieto príjmy sa nezahŕňajú do základu dane a výdavok (náklad) na odmeny vyplatené zdravotníckym pracovníkom sa v nadväznosti na § 19 ods. 2 písm. m) a § 21 ods. 1 písm. j) ZDP neuplatní (neutrálne vplyv na základ dane daňovníka).

Poskytovateľ zdravotnej starostlivosti, ktorý je fyzickou osobou – podnikateľom

Z materiálov dostupných na internete vyplýva, že poskytovateľ zdravotnej starostlivosti, ktorý je fyzickou osobou – podnikateľom, mohol vo vymedzenom časovom intervale do systému odmeňovania nahlásiť zdravotníckych pracovníkov v I. línii a v červenej zóne, ktorí sú zamestnancami poskytovateľa zdravotnej starostlivosti a tiež aj sám seba ako zdravotníckeho pracovníka, ktorý vykonáva zdravotnícke povolanie ako podnikateľ.

Príjmy poskytovateľa zdravotnej starostlivosti, ktorý vykonáva zdravotnícke povolanie ako fyzická osoba – podnikateľ, sa zaraďujú medzi príjmy podľa § 6 ods. 1 písm. c) ZDP.

Ak poskytovateľ zdravotnej starostlivosti, ktorý je fyzickou osobou - podnikateľom, obdrží od MZ SR **finančné prostriedky na odmeňovanie zdravotníckych pracovníkov v I. línii a v červenej zóne, ktorí sú jeho zamestnancami**, tieto finančné prostriedky sú príspevkom zo štátneho rozpočtu, ktorý v súlade s § 9 ods. 2 písm. j) ZDP nie je príjmom oslobodeným od dane z príjmov fyzickej osoby.

U poskytovateľa zdravotnej starostlivosti, ktorý je fyzickou osobou, a ktorý účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva, alebo vedie daňovú evidenciu podľa § 6 ods. 11 ZDP sa pri zahrnutí tohto príspevku postupuje v súlade s § 17 ods. 3 písm. h) druhý bod ZDP. Odmeny vyplatené zdravotníckym pracovníkom, ktorí sú zamestnancami poskytovateľa zdravotnej starostlivosti, ktorý je fyzickou osobou, sú v súlade s § 19 ods. 2 písm. m) ZDP daňovým výdavkom poskytovateľa zdravotnej starostlivosti.

Ak poskytovateľ zdravotnej starostlivosti, ktorý je fyzickou osobou, účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva v súlade s opatrením Ministerstva financií Slovenskej republiky z 13. decembra 2007 č. MF/27076/2007-74, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a podrobnosti o usporiadaní, označovaní a obsahovom vymedzení položiek účtovnej závierky pre účtovné jednotky účtujúce v sústave jednoduchého účtovníctva, ktoré podnikajú alebo vykonávajú inú samostatnú zárobkovú činnosť, ak preukazujú svoje výdavky vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov na účely zistenia základu dane z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „postupy účtovania v JÚ“) zaúčtuje prijatý príspevok podľa § 18 postupov účtovania. Teda účtuje prijatý príspevok podľa § 4 ods. 6 písm. f) postupov účtovania v JÚ ako príjem neovplyvňujúci základ dane z príjmov a v momente použitia príspevku (v momente vyplatenia odmeny zamestnancom) účtuje v peňažnom denníku výdavok podľa § 4 ods. 6 písm. e) postupov účtovania v JÚ ako výdavok vynaložený na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov. Suma použitého príspevku sa na konci účtovného obdobia účtuje v rámci uzávierkových účtovných operácií ako prírastok príjmov zahrnovaných do základu dane z príjmov podľa § 4 ods. 6 písm. d) postupov účtovania v JÚ.

Ak poskytovateľ zdravotnej starostlivosti, ktorý je fyzickou osobou, účtuje v sústave podvojného účtovníctva, sumu prijatú od MZ SR a odmeny vyplatené zamestnancom zahrnie do základu dane v súlade s podvojným účtovníctvom.

Poskytovateľ zdravotnej starostlivosti, ktorý je fyzickou osobou, a ktorý uplatňuje výdavky percentom z príjmov podľa § 6 ods. 10 ZDP a vedie evidenciu podľa § 6 ods. 10 ZDP zahrnie príspevok medzi zdaniteľné príjmy v čase prijatia.

Ak poskytovateľ zdravotnej starostlivosti, ktorý je fyzickou osobou, podnikateľom, obdrží od MZ SR **finančné prostriedky na odmeňovanie zdravotníckych pracovníkov v I. línii a v červenej zóne za svoje odpracované hodiny**, tieto finančné prostriedky sú príjmami z činnosti daňovníka vykonávajúceho zdravotnícke povolanie ako podnikateľ. Tieto príjmy sú predmetom dane, nie sú oslobodené od dane a daňovník ich zahrnie do základu dane v súlade s účtovníctvom. Ak daňovník účtuje v sústave jednoduchého účtovníctva, zaúčtuje prijaté finančné prostriedky v peňažnom denníku v súlade s § 4 ods. 6 písm. d) postupov účtovania v JÚ ako príjem zahrnovaný do základu dane z príjmov. Ak daňovník účtuje v sústave podvojného účtovníctva, účtuje prijaté finančné prostriedky ako tržby v súlade s postupmi účtovania, ktoré predstavujú v zmysle zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov výnos zvyšujúci ekonomické úžitky účtovnej jednotky v účtovnom období, ktorý sa dá spoľahlivo oceniť.

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