

Informácia č. 40/DZPaU/2021/I

pre zamestnávateľov o daňových aspektoch povinnosti zabezpečiť testovanie zamestnancov na ochorenie COVID-19

Obdobie pandémie je zadané v § 2 ods. 1 zákona č. 67/2020 Z. z. o niektorých mimoriadnych opatreniach vo finančnej oblasti v súvislosti so šírením nebezpečnej nákazlivej ľudskej choroby COVID-19 v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 67/2020 Z. z.“). Je to obdobie od 12.03.2020, kedy vláda Slovenskej republiky vyhlásila mimoriadnu situáciu podľa osobitného predpisu v súvislosti s ohrozením verejného zdravia II. stupňa z dôvodu ochorenia COVID-19 spôsobeným korónovým vírusom SARS-CoV-2 na území Slovenskej republiky do konca kalendárneho mesiaca, v ktorom vláda SR mimoriadnu situáciu odvolá.

Obdobie pandémie podľa zákona č. 67/2020 Z. z. v súčasnosti stále trvá. Z uvedeného vyplýva, že pri posudzovaní výdavkov (nákladov) na testovanie na ochorenie COVID-19 vrátane výdavkov (nákladov) súvisiacich so zabezpečením testovania daňovník postupuje podľa § 24ab zákona č. 67/2020 Z. z.

Povinnosť testovať zamestnancov vyplýva z Vyhlášky Úradu verejného zdravotníctva Slovenskej republiky č. 264/2021 Z. z. (zo dňa 24. 11. 2021).

1. Posúdenie daňovej uznateľnosti výdavkov (nákladov) súvisiacich so zabezpečením testovania na ochorenie COVID-19 z pohľadu dane z príjmov

V súlade s ustanovením § 24ab ods. 1 zákona č. 67/2020 Z. z. sú počas obdobia pandémie daňovým výdavkom podľa § 19 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“) aj výdavky (náklady) na testovanie na ochorenie COVID-19 vrátane výdavkov (nákladov) súvisiacich so zabezpečením testovania [ďalej len „výdavky (náklady) na testovanie“] vynaložené:

- zamestnávateľom na zamestnanca, vrátane testovania blízkej osoby žijúcej so zamestnancom v spoločnej domácnosti (§ 115 až § 117 Občianskeho zákonníka).
- daňovníkom s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP na testovanie tohto daňovníka vrátane testovania blízkej osoby žijúcej s daňovníkom v spoločnej domácnosti,
- daňovníkom na fyzické osoby, ktoré vykonávajú činnosť pre daňovníka v mieste jeho podnikania.

Znenie § 24ab ods. 1 zákona č. 67/2020 Z. z. a § 19 ZDP neobmedzuje uplatnenie daňového výdavku na testovanie iba na situácie, ak povinnosť testovať vyplýva z osobitných predpisov. Tzn., že výdavky (náklady) zamestnávateľa na testovanie sú daňovým výdavkom napr. aj v situáciách, ak zamestnávateľ dobrovoľne testuje aj zamestnancov, ktorí boli očkovaní, alebo ich testuje častejšie než má povinnosť podľa osobitného predpisu a pod. Z týchto ustanovení tiež nevyplýva obmedzenie výšky výdavkov (nákladov) na testovanie.

Daňovým výdavkom sú nielen výdavky (náklady) na testovanie, ale v prípade, ak zamestnávateľ zabezpečuje testovanie vo svojich priestoroch na ťarchu svojich výdavkov (nákladov), daňovým výdavkom sú aj výdavky (náklady) súvisiace s testovaním, napr. na ochranné pomôcky, na dezinfekciu, na likvidáciu odpadu vzniknutého pri testovaní, atď.

U daňovníka, ktorý je považovaný za daňovníka nezaloženého alebo nezriadeného na podnikanie podľa § 12 ods. 3 ZDP, sú výdavky (náklady) na testovanie na ochorenie COVID-19 vrátane výdavkov (nákladov) súvisiacich so zabezpečením testovania daňovým výdavkom len v takom rozsahu, v akom prislúchajú k príjmom (výnosom) z jeho zdaňovanej činnosti.

2. Preukazovanie úhrady poplatku za testovanie

Účtovná jednotka (zamestnávateľ) účtuje o účtovných prípadoch na základe účtovného dokladu, ktorého všeobecné náležitosti sú ustanovené v § 10 zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZU“).

V prípade, ak si zamestnanec zabezpečuje testovanie u iného subjektu než u zamestnávateľa, predloží zamestnávateľovi doklad, z ktorého je zrejmá minimálne informácia o zaplatenej sume za testovanie, o dni zaplataenia a o subjekte, ktorý platbu prijal. Takýmto dokladom je napr. pokladničný doklad z pokladnice e-kasa klient, prípadne paragón (pri platbe v hotovosti alebo inými platobnými prostriedkami nahrádzajúcimi hotovosť), výpis z bankového účtu (pri platbe bezhotovostným prevodom), príjmový pokladničný doklad alebo iný obdobný doklad preukazujúci poskytnutie služby testovania a úhradu za túto službu.

Tento doklad od zamestnanca je podkladom (účtovným záznamom) k vyhotoveniu účtovného dokladu u zamestnávateľa, na základe ktorého zamestnávateľ účtuje výdavok (náklad) na testovanie a jeho preplatenie zamestnancovi.

V súčasnosti povinnosť testovať zamestnancov vyplýva z Vyhlášky Úradu verejného zdravotníctva Slovenskej republiky č. 264/2021 Z. z. (zo dňa 24. 11. 2021). Podľa § 2 ods. 1 tejto vyhlášky sa všetkým zamestnávateľom nariaďuje na pracovisku a v iných priestoroch zamestnávateľa podmieňovať vstup na pracovisko a do iných priestorov len zamestnancovi v režime OTP. Za týmto účelom sa zamestnanec preukazuje napr. potvrdením o negatívnom výsledku testu na ochorenie COVID-19, ktoré môže byť nahradené digitálnym COVID preukazom EÚ. Z dôvodu preukaznosti, keďže z digitálneho COVID preukazu EÚ nie je zrejmá napr. suma zaplatená zamestnancom za testovanie, je potrebné, aby zamestnanec požadujúci preplatenie výdavkov na testovanie predložil aj doklad, tak ako je uvedené vyššie.

3. Plnenie poskytnuté zamestnancovi v súvislosti s testovaním

V súlade s ustanovením § 24ab ods. 2 zákona č. 67/2020 Z. z. počas obdobia pandémie suma na úhradu výdavkov zamestnanca, vrátane nepeňažného plnenia poskytnutého zamestnancovi zamestnávateľom, na účely vykonania testovania vrátane testovania blízkej osoby žijúcej so zamestnancom v spoločnej domácnosti nie je počas obdobia pandémie predmetom dane zamestnanca podľa § 5 ZDP.

ZDP zrovnoprávnil obe formy testovania, tzn., bez ohľadu na to, či zamestnanca otestoval priamo zamestnávateľ alebo bol zamestnanec otestovaný u inej osoby. V oboch prípadoch príjem u zamestnanca (peňažné plnenie alebo nepeňažné plnenie) nie je predmetom dane z príjmov zo závislej činnosti.

V prípade, že zamestnávateľ preplatí výdavky zamestnanca vynaložené na jeho testovanie, ide o peňažné plnenie poskytnuté zamestnancovi, ktoré nie je predmetom dane.

*Vypracovalo: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica
Odbor daňovej metodiky
December 2021*