

## Daňová uznateľnosť výdavkov (nákladov) na testy zamestnancov na COVID-19

Vzhľadom na aktuálny vývoj počtu infikovaných pacientov na vírus COVID-19 na Slovensku, ako aj v nadväznosti na koniec dovolenkového obdobia a návrat mnohých zamestnancov z dovoleniek sme pre vás zosumarizovali informácie týkajúce sa daňovej uznateľnosti výdavkov (nákladov) na testy na COVID-19, ktoré môžu firmy poskytovať svojim zamestnancom v nadväznosti na splnenie si svojich povinností podľa zákona o BOZP<sup>1</sup>.

Zamestnávateľ je podľa zákona o BOZP povinný starať sa o bezpečnosť a ochranu zdravia všetkých osôb, ktoré sa s jeho vedomím nachádzajú na pracoviskách alebo v jeho priestoroch. V prípade bezprostredného a vážneho ohrozenia života alebo zdravia je zamestnávateľ povinný na zaistenie bezpečnosti a ochrany zdravia zamestnancov v zmysle zákona o BOZP vopred vykonať opatrenia, aby sa zamestnanci mohli postarať o svoje zdravie a bezpečnosť, prípadne o zdravie a bezpečnosť iných osôb, a aby podľa svojich možností zabránili následkom tohto ohrozenia.

Pre zamestnávateľov je preto aktuálna otázka, či môžu považovať výdavky, ktoré vynaložia na preventívne testovanie svojich zamestnancov na COVID-19, za daňovo uznateľné.

Finančná správa sa k tejto problematika vyjadrila pomerne jednoznačne, keď

vo svojom stanovisku z mája 2020 ([odkaz tu](#)) prezentovala názor, že výdavky (náklady) zamestnávateľa vynaložené na testovanie zamestnancov s cieľom zabrániť šíreniu prenosného ochorenia COVID-19 je možné považovať za daňové výdavky na starostlivosť o zdravie vynaložené na bezpečnosť a ochranu zdravia pri práci.

### Súvislosti dôležité pre zamestnávateľa

Takéto výdavky (náklady) by preto mali byť na strane zamestnávateľa posudzované ako daňovo uznateľné, keďže v zmysle zákona o dani z príjmov („ZDP“)<sup>2</sup> sú daňovými výdavkami aj výdavky (náklady) na pracovné a sociálne podmienky a starostlivosť o zdravie vynaložené na bezpečnosť a ochranu zdravia pri práci a hygienické vybavenie pracovísk.<sup>3</sup>

Aj keď vyššie spomenuté vyjadrenie Finančnej správy nezahŕňa daň z pridanej

<sup>1</sup> Zákon č. 124/2006 Z. z. o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci

<sup>2</sup> Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov

<sup>3</sup> § 19 ods. 2 písm. c) bod 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov

hodnoty, sme toho názoru, že platitelia dane by mali mať nárok na odpočítanie DPH na vstupe z nákladov na preventívne testovanie svojich zamestnancov na COVID-19.

Zákon o DPH na rozdiel od dane z príjmov neobsahuje špecifické ustanovenie, podľa ktorého nárok na odpočítanie DPH v takomto prípade vzniká. Pri hľadaní odpovede treba preto brať do úvahy základné zásady DPH.

Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora EÚ platí, že právo na odpočítanie vzniká, ak existuje priama a bezprostredná súvislosť medzi nákladmi a zdaniteľnou ekonomickou činnosťou daňovníka.

Vyššie uvedené platí aj pri absencii priamej a bezprostrednej súvislosti medzi konkrétnym plnením na vstupe a jedným alebo viacerými plneniami na výstupe zakladajúcimi právo na odpočítanie, ak náklady na predmetné služby tvoria súčasť celkových nákladov daňovníka a sú ako také podstatnými prvkami tvoriacimi cenu tovarov alebo služieb, ktoré poskytuje. Takéto náklady totiž priamo a bezprostredne súvisia s celkovou hospodárskou činnosťou zdaniteľnej osoby.

Na základe uvedeného teda možno argumentovať, že pokiaľ je testovanie nevyhnutné na účely ochrany zamestnancov daňovníka a jeho zámerom je zabrániť výpadku prevádzky a výnosov z dôvodu potenciálneho šírenia nákazy, DPH by mala byť na vstupe z nákladov na testovanie odpočítateľná.

Zároveň sa, samozrejme, predpokladá, že daňovník má k dispozícii riadnu faktúru vystavenú v súlade so zákonom o DPH.

### **Súvislosti dôležité pre zamestnanca**

Z obsahu ZDP a ani z verejne dostupných informácií na stránkach Finančnej správy SR nie je z pohľadu dane z príjmov fyzických osôb explicitne určený daňový režim testov na ochorenie COVID-19, ktoré zamestnávateľ poskytuje alebo uhradza svojim zamestnancom.

Z uvedeného dôvodu by sa daňový režim mal spravovať všeobecnými princípmi stanovenými v ZDP, v zmysle ktorých by skoro akékoľvek plnenie (nepeňažná hodnota testu na COVID-19 alebo

uhradenie nákladov pre zamestnanca) zo strany zamestnávateľa mohlo byť zdanené ako príjem zo závislej činnosti, ak sa na uvedené plnenie nevzťahuje oslobodenie od dane (alebo je vylúčené z predmetu dane) a ak je naplnená základná definícia príjmu v ZDP.

Podobná situácia podľa nášho názoru vzniká aj pri plneniach, keď zamestnávateľ znáša náklady na BOZP zamestnancov, prípadne na pracovné pomôcky zamestnancov, bez ktorých by zamestnanec nemohol vykonávať závislú činnosť, ktoré vo všeobecnosti nie sú z pohľadu dane z príjmov fyzických osôb predmetom zdanenia.

Za predpokladu, že zamestnanec má povinnosť tieto testy nevyhnutne absolvovať pre výkon zamestnania, možno argumentovať, že na strane zamestnanca príjem nevzniká, keďže bez uvedeného testu by nemohol vykonávať prácu, a preto by nemalo dôjsť k zdaneniu na úrovni fyzickej osoby.

V tejto súvislosti treba odlišovať, či je uskutočnenie testu pre zamestnanca povinné (napr. na účely pracovnej cesty, keď hosťovská krajina vyžaduje predloženie testu), alebo ide o dobrovoľné plnenie zo strany zamestnávateľa, pri ktorom je daňový režim z pohľadu dane z príjmov fyzických osôb nejasný (v závislosti od situácie sa dá argumentovať za aj proti zdaneniu tohto plnenia).

Keďže uvedená problematika sa momentálne prediskutováva s Finančnou správou SR, situáciu budeme pozorne monitorovať a o ďalšom vývoji vás budeme informovať.

Upozorňujeme, že aj daňový režim ďalších nákladov súvisiacich s COVID-19 môže byť nejasný. Poukazujeme na príspevok, ktorý zamestnávateľia začínajú poskytovať zamestnancom v súvislosti s väčším využívaním práce z domu. Daňové dôsledky pre zamestnávateľa aj zamestnanca sa v tomto prípade môžu zásadne líšiť v závislosti od špecifického nastavenia príspevku. V obdobných prípadoch odporúčame venovať zvýšenú pozornosť analýze daňových dôsledkov ešte pred samotným vynaložením nákladov.

#### **Informácie o EY**

EY patrí medzi najvýznamnejšie celosvetové firmy poskytujúce odborné poradenské služby v oblasti auditu a daňového, právneho, transakčného a podnikového poradenstva. Našími názormi a kvalitou služieb prispievame k budovaniu dôvery v kapitálové trhy a ekonomiky celého sveta. Podporujeme rozvoj popredných lídrov, ktorých spája dôraz na kvalitu poskytovaných služieb vo vzťahu k všetkým zainteresovaným skupinám. V tom je náš hlavný prínos k lepšie fungujúcemu svetu pre našich ľudí, klientov a širšiu komunitu.

Označenie EY sa vzťahuje na celosvetovú organizáciu spoločností, ktorej riadiacou spoločnosťou je britská Ernst & Young Global Limited. Každá členská spoločnosť je nezávislým právnym subjektom. Ernst & Young Global Limited neposkytuje služby priamo klientom. Ďalšie informácie nájdete na našich webových stránkach [ey.com/sk](http://ey.com/sk).

#### **Kontakt:**



**Peter Feiler**  
Senior Manager  
[peter.feiler@sk.ey.com](mailto:peter.feiler@sk.ey.com)

**EY**  
Žižkova 9  
811 02 Bratislava  
  
+421 2 3333 9111  
[ey.com/sk](http://ey.com/sk)

© 2020 EYGM Limited.  
Všetky práva vyhradené.

Informácie uvedené v tomto materiáli slúžia na získanie všeobecného prehľadu. Nenahrádzajú konkrétne poradenstvo, o ktoré treba požiadať príslušného poradcu pred realizáciou konkrétnych krokov.