

Usmernenie k zdaňovaniu peňažných a nepeňažných plnení poskytnutých poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti jeho zamestnancovi alebo zdravotníckemu pracovníkovi od držiteľa registrácie lieku, držiteľa povolenia na veľkodistribúciu liekov, držiteľa povolenia na výrobu liekov, výrobcu zdravotníckej pomôcky, výrobcu dietetickej potraviny alebo prostredníctvom tretej osoby podľa zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov v nadväznosti na zákon č. 361/2011 Z.z. o liekoch a zdravotníckych pomôckach a o zmene a doplnení niektorých zákonov.

Ministerstvo zdravotníctva v spolupráci s ministerstvom financií vypracovalo metodické usmernenie v súvislosti s nadobudnutím účinnosti nových legislatívnych ustanovení, ktoré sa vzťahujú na daň z príjmov.

Metodické usmernenie je určené držiteľom povolenia na poskytovanie zdravotnej starostlivosti, jeho zamestnancom, zdravotníckym pracovníkom, držiteľom registrácie lieku, držiteľom povolenia na výrobu liekov, držiteľom povolenia na veľkodistribúciu liekov, výrobcom zdravotníckych pomôcok, výrobcom dietetických potravín a iným osobám, ktoré poskytujú poskytovateľom zdravotnej starostlivosti, jeho zamestnancom a zdravotníckym pracovníkom peňažné a nepeňažné plnenie.

Metodické usmernenie upravuje postupy ako majú pri poskytovaní peňažného a nepeňažného plnenia alebo pri prijímaní peňažného a nepeňažného plnenia postupovať fyzické osoby a právnické osoby. V metodickom usmernení sa upozorňuje na ustanovenia platné od 1. decembra 2011, kedy nadobudli nové právne predpisy účinnosť, v kontexte ustanovení, ktoré boli a sú v platnosti aj pred týmto dátumom.

Zámerom týchto ustanovení je sprehľadniť náklady spojené s marketingovými činnosťami v oblasti liekov, zdravotníckych pomôcok a dietetických potravín a zosúladiť tieto aktivity s platnými predpismi vzťahujúcimi sa na daň z príjmov.

V súvislosti s úpravou ustanovení zákona o liekoch a súvisiacich predpisov ako napr. zákona o poskytovateľoch zdravotnej starostlivosti, zdravotníckych pracovníkov, stavovských organizáciách v zdravotníctve a zákona o reklame, bol upravený aj zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“).

Fyzické osoby

S účinnosťou od 1.12.2011 sa medzi zdaniteľné príjmy fyzických osôb uvádzané v § 8 zákona o dani z príjmov, t.j. ostatné príjmy, doplnil ako príjem peňažné a nepeňažné plnenie, ktoré bolo poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti jeho zamestnancovi alebo zdravotníckemu pracovníkovi od držiteľa registrácie lieku, držiteľa povolenia na veľkodistribúciu liekov, držiteľa povolenia na výrobu liekov, výrobcu zdravotníckej pomôcky, výrobcu dietetickej potraviny alebo prostredníctvom tretej osoby (ďalej len „taxatívne vymedzený okruh osôb“).

V prípade poskytovania peňažných a nepeňažných plnení od „taxatívne vymedzeného okruhu osôb“, prostredníctvom tretej osoby, pôjde o prípady, kedy „taxatívne vymedzený okruh osôb“ neposkytne plnenie priamo ale cez tretiu osobu, pričom však stále pôjde o poskytovanie uvedených plnení od „taxatívne vymedzeného okruhu osôb“, t.j. nepôjde o poskytovanie plnení akoukoľvek fyzickou alebo právnickou osobou, bez vzťahu k týmto osobám. „Taxatívne vymedzený okruh osôb“ má možnosť poskytovania peňažných a nepeňažných plnení na základe zmluvy uzatvorenej s tretími osobami, predmetom ktorej bude najmä druh, rozsah a účel poskytnutia peňažných a nepeňažných plnení.

Uvedené poskytnuté plnenia sa podľa § 8 ods. 3 písm. c) zákona o dani z príjmov neznižujú o výdavky.

S účinnosťou od 1.12.2011 teda dochádza k nasledovným situáciám z pohľadu zdanenia plnení prijatých poskytovateľom zdravotnej starostlivosti (fyzickej osoby) alebo jeho zamestnancovi alebo zdravotníckemu pracovníkovi

1. V prípade poskytovania peňažných a nepeňažných plnení od „taxatívne vymedzeného okruhu osôb“ pôjde o ostatný zdaniteľný príjem uvádzaný v § 8 ods. 1 písm. l) zákona o dani z príjmov neznižovaný o výdavky podľa § 8 ods. 3 písm. c) zákona o dani z príjmov
2. V prípade poskytovania darov od iných fyzických alebo právnických osôb (nie „taxatívne vymedzeného okruhu osôb“) pôjde o dary, ktoré ak sú poskytované

a) zamestnancovi tejto fyzickej alebo právnickej osoby v súvislosti s príjmami podľa § 5 zákona o dani z príjmov sú zdaniteľnými príjmami zahrňovanými medzi tieto príjmy

alebo

b) fyzickej osobe v súvislosti s príjmami podľa § 6 zákona o dani z príjmov sú zdaniteľnými príjmami zahrňovanými medzi tieto príjmy.

V súlade s usmernením MF SR k zákonu č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov k niektorým problematickým oblastiam pri posudzovaní vyčíslenia výšky základu dane z príjmov č. 48, uverejnenom vo FS č. 5/2005, pri zahrňovaní hodnoty daru medzi zdaniteľné príjmy daňovníka s príjmami podľa § 6 zákona o dani z príjmov (príjmy z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti alebo z prenájmu) sa uplatní postup podľa § 17 ods. 3 písm. h) zákona o dani z príjmov, t.j. do zdaniteľných príjmov v roku prijatia tohto daru sa zahrnie len taká výška príjmu, ktorá zodpovedá výške použitého výdavku. Napr. ak daňovník dostal dar, ktorý je hmotným majetkom, hodnotu daru zahrnie do základu dane postupne, vo výške odpisov darovaného majetku.

Poznámka:

Postup uplatňovaný aj do 30.novembra 2011.

c) V prípade podpôr a príspevkov poskytovaných z prostriedkov nadácií a občianskych združení, neziskových organizácií a neinvestičných fondov vrátane nepeňažných plnení sú tieto oslobodenými príjmami od dane z príjmov fyzických osôb podľa § 9 ods. 2 písm. j) zákona o dani z príjmov.

Poznámka:

Postup uplatňovaný aj do 30.novembra 2011.

Právnické osoby

V súlade s § 17 ods. 31 zákona o dani z príjmov, súčasťou základu dane daňovníka podľa § 2 písm. d) druhého bodu a § 2 písm. e) tretieho bodu je aj peňažné plnenie a nepeňažné plnenie, ktoré bolo poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti od „taxatívne vymedzeného okruhu osôb“.

Uvedené peňažné a nepeňažné plnenia prijaté poskytovateľom zdravotnej starostlivosti podľa § 17 ods. 31 zákona o dani z príjmov sa však podľa § 21 ods. 2 písm. m) zákona o dani z príjmov neznižujú o výdavky vzťahujúce sa k týmto plneniam.

S účinnosťou od 1.12.2011 teda dochádza k nasledovným situáciám z pohľadu zdanenia plnení prijatých poskytovateľom zdravotníckej starostlivosti (právnickej osoby)

1. V prípade poskytovania peňažných a nepeňažných plnení od „taxatívne vymedzeného okruhu osôb“, tieto sú súčasťou základu dane podľa § 17 ods. 31 zákona o dani z príjmov neznižované o s nimi súvisiace daňové výdavky podľa § 21 ods. 2 písm. m) zákona o dani z príjmov.
2. V prípade poskytovania darov od iných fyzických alebo právnických osôb (nie „taxatívne vymedzeného okruhu osôb“) pôjde o dary, ktoré nie sú predmetom dane podľa § 12 ods. 7 písm. b) zákona o dani z príjmov.

Poznámka:

Postup uplatňovaný aj do 30.novembra 2011.

Nový zákon o lieku novelizoval aj ust. § 8 ods. 15 zákona č. 147/2001 Z. z. o reklame a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. Týmto ustanovením sa priamo zakazuje dodávať, ponúkať alebo sľubovať dary, peňažné a vecné výhody alebo prospech osobám oprávneným predpisovať lieky a oprávneným vydávať lieky pri propagácii liekov. Pod pojmom propagácia lieku sa v súlade s § 8 ods. 2 písm. c) rozumie okrem iného aj návšteva osoby oprávnenej predpisovať lieky a osoby oprávnenej vydávať lieky obchodným zástupcom držiteľa rozhodnutia o registrácii lieku (ďalej len „lekársky zástupca“). Ide teda o reklamu v súlade so zákonom o reklame. Návšteva lekárskeho zástupcu ako aj ostatné formy reklamy, ktoré sa vykonávajú v súlade so zákonom č. 147/2001 Z. z., sa nepovažujú za porušenie ustanovenia § 15 ods. 7 zákona č. 362/2011 Z. z.

V súvislosti s doplnením nových písmen f) a g) v § 8 ods. 3 zákona č. 147/2001 Z. z. sa pod pojmom „zverejnenie“ rozumie sprístupnenie informácií na webovom sídle ministerstva zdravotníctva, štátneho ústavu pre kontrolu liečiv, zdravotných poisťovní a ďalších subjektov, ktorým nový zákon ukladá povinnosť sprístupňovať požadované údaje.

Zákon č. 362/2011 Z. z. ustanovil „okruh taxatívne vymedzených osôb“ zákaz priamo alebo prostredníctvom tretej osoby financovať, sponzorovať alebo inak priamo alebo nepriamo podporovať podujatie zdravotníckemu pracovníkovi alebo účasť zdravotníckeho pracovníka na podujatí okrem podujatí určených výhradne na odborné a vedecké účely alebo ďalšie vzdelávanie zdravotníckych pracovníkov (ďalej len „odborné podujatie“). To znamená, že odborné podujatia môže „okruh taxatívne vymedzených osôb“ financovať, sponzorovať alebo inak priamo alebo nepriamo podporovať. Za výdavky, ktoré si „okruh taxatívne vymedzených osôb“ môže uplatniť ako daňové výdavky vynaložené na odborné podujatie sa môžu považovať napr. pracovné pomôcky určené na odborné podujatia, odplata pre školiteľov vystupujúcich na odbornom podujatí, výdavky na prenájom priestorov, propagačné stánky, teda len tie, ktoré priamo súvisia s organizáciou alebo zabezpečením odborného podujatia. Tieto uhrádzané výdavky na strane „taxatívne vymedzeného okruhu osôb“ nie sú u prijímateľov, zamestnanca poskytovateľa zdravotnej starostlivosti alebo zdravotníckeho pracovníka, považované za nepeňažné plnenia zdaňované v súlade s § 8 ods. 1 písm. l) zákona o dani z príjmov.

Ak sú na takomto odbornom podujatí „taxatívne vymedzeným okruhom osôb“ uhrádzané náklady napr. občerstvenie, ubytovanie alebo dopravu, tieto sa považujú u prijímateľov (zamestnancov poskytovateľa zdravotnej starostlivosti a zdravotníckych pracovníkov) za nepeňažné plnenia podľa § 8

ods. 1 písm. l) zákona o dani z príjmov, ku ktorým si daňovník nemôže uplatniť daňové výdavky. Takéto uhrádzané výdavky „okruh taxatívne vymedzených osôb“ teda napr. rozráta počtom osôb, ktoré toto nepeňažné plnenie užili a vydá zdravotníckemu pracovníkovi doklad o výške nepeňažného plnenia formou potvrdenia, ktoré bude povinnou prílohou k daňovému priznaniu podľa ust. § 15 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov. Výška nepeňažného plnenia sa určí cenami bežne používanými v mieste a v čase plnenia alebo spotreby a to podľa druhu, kvality prípadne miery opotrebenia predmetného plnenia. Náklady na občerstvenie, ubytovanie alebo dopravu uhradené „okruhom taxatívne vymedzených osôb“ sa nepovažujú za daňové výdavky podľa § 21 ods. 1 písm. h) zákona o dani z príjmov (výdavky na reprezentáciu). Ak sa zdravotnícky pracovník, ktorý vykonáva zdravotnícke povolanie na základe povolenia, t.j. dosahuje príjmy zahrňované medzi príjmy podľa § 6 ods. 1 písm. c) zákona o dani z príjmov, zúčastní na odbornom podujatí financovanom, sponzorovanom alebo inak priamo alebo nepriamo podporovanom „okruhom taxatívne vymedzených osôb“, ale napr. občerstvenie, ubytovanie alebo dopravu si hradí sám, tieto výdavky si môže uplatniť ako daňové výdavky za splnenia podmienok uvedených v § 19 ods. 2 písm. e), § 19 ods. 2 písm. l) alebo § 19 ods. 2 písm. p) zákona o dani z príjmov.

Ak bol na takéto podujatie poskytovateľom zdravotnej starostlivosti vyslaný zdravotnícky pracovník ako jeho zamestnanec, pričom uhrádza náklady za stravu, ubytovanie, cestovné ako zamestnávateľ v rozsahu ustanovenom osobitnými predpismi (napr. zákon o cestovných náhradách, Zákonník práce), tieto sú daňovými výdavkami u zamestnávateľa podľa § 19 zákona o dani z príjmov a u zamestnanca nie sú zdaniteľnými príjmami.