

PODPORA ZAMESTNANOSTI ZNEVÝHODNENÝCH OSÔB NA OTVORENOM TRHU PRÁCE S AKCENTOM NA ZDRAVOTNE POSTIHNUTÉ OSOBY V SR

THE EMPLOYMENT SUPPORT OF DISADVANTAGED POPULATION IN THE OPEN LABOR MARKET WITH AN EMPHASIS ON DISABLED PEOPLE IN SLOVAKIA

Jakub Zeman, Alena Zubal'ová

Abstract: *Currently, the labour market is in a good shape in many EU's counties. After the financial crisis, due to repeatedly start of economies of individual countries, there has started to raise also an employment rate. However, the employment of the marginalized groups still remains a problem for many countries, including Slovakia. Due to this fact, there should strengthen the respective measures, in order to improve the conditions of vulnerable groups of people in the open labour market. In particular, we see the targeted measures as incentives for employers in order to increase their "willingness" to employ disadvantaged jobseekers. This paper discuss about the increased attention to the disabled people and the possibilities of their participation in the open labour market. The aim of this article is to assess the impact of tax- oriented instruments that could improve, currently not very favourable, the position of disabled people in the open labour market in Slovakia. The proposed tax and other contributions instruments could also be applicable to other vulnerable groups of the population who need to be more competitive because of their disadvantage position.*

Keywords: *Tax-contribution Benefits, Disadvantaged (vulnerable) Person, Disabled Person, Open Labor Market.*

JEL Classification: *G38, H24, I14*

Úvod

Predkladaný príspevok je zameraný na znevýhodnené, marginalizované skupiny obyvateľstva s dôrazom na zdravotne postihnuté osoby. Už samotná terminologická špecifikácia znevýhodnených osôb sa javí byť stále otvorenou otázkou ako v národnom, tak aj medzinárodnom kontexte. Otvorenou v tom zmysle, ako správne definovať zraniteľnú osobu, aby obsiahla všetky skupiny obyvateľstva, ktoré si vyžadujú zvýšenú pozornosť od štátu v súvislosti s ich postavením. Na základe analýzy právneho poriadku Slovenskej republiky¹ je potrebné poukázať na skutočnosť, že každé legislatívne vymedzenie má isté obmedzenia a malo by byť rozšírené o ďalšiu skupinu obyvateľstva, ktorá je určitým spôsobom znevýhodnená. V taxatívnom legislatívnom vymedzení nám absentujú marginalizované rómske komunity, osoby po návrate z materskej/rodičovskej dovolenky, ktoré predtým nemali zamestnanie, osoby opúšťajúce detské domovy, alebo osoby po výkone trestu odňatia slobody. Možno lepším, či citlivejším riešením by bolo použiť všeobecný demonštratívny výpočet dôvodov, na základe ktorých by sa mohli identifikovať tí,

¹ § 8, ods. 1 zákona č. 5/2004 Z. z. o službách zamestnanosti v. n. p., § 2, ods. 6 zákona č. 112/2018 Z. z. o sociálnej ekonomike a sociálnych podnikoch v. n. p., Analýza sociálnych vplyvov v rámci Jednotnej metodiky 24 zo 14. januára 2015 v. n. p.

ktorí majú mať zvýšenú starostlivosť zo strany štátu. Išlo by o: zdravotný stav, vek, starostlivosť o dieťa a iné vážne dôvody.² Definícia Európskej komisie pod pojmom znevýhodnených osôb zahŕňa osoby, ktoré: „majú ťažkosti vstúpiť na trh práce bez pomoci, a preto si vyžadujú uplatnenie verejných opatrení zameraných na zlepšenie ich pracovných príležitostí.“³ Organizácia pre hospodársku spoluprácu a rozvoj medzi zraniteľné skupiny zaraďuje: „mladých ľudí s nízkou kvalifikáciou, migrantov, osoby so zdravotným postihnutím a starších pracovníkov.“⁴

Aktuálny spoločensko-ekonomický vývoj ukazuje, že štát musí brať väčší ohľad na zraniteľné skupiny obyvateľstva. Nemôže sa pod ústavou garantovaným sociálnym smerovaním hospodárstva skrývať jeho pasivita v tvorbe štandardných aktívnych politík na trhu práce. Mal by pre 21. storočie a pre Priemysel 4.0 vytvoriť také podporné mechanizmy, ktoré zabezpečia konkurencieschopnosť a v konečnom dôsledku zamestnanosť zraniteľných skupín obyvateľstva. V Slovenskej republike možno hovoriť o minimálnej podpore štátu pre zamestnávanie marginalizovaných skupín obyvateľstva z pohľadu zamestnávateľa. Vyčíslenie dopadov daňovo-odvodovo orientovaných nástrojov, ktoré sú spracované v predkladanom príspevku, by mohli byť inšpiráciou pre zákonodarcov, ako pomôcť zraniteľným osobám dostať sa na otvorený trh práce a stimulovať zamestnávateľov k ich prijatiu do pracovného pomeru. Vníname, že stále je nedostatok voľných pracovných miest pre zdravotne postihnuté osoby. V roku 2013 bolo každé 41 voľné pracovné miesto vhodné pre zdravotne postihnuté osoby, v roku 2017 to už bolo len každé 25 voľné pracovné miesto⁵. Aj uvedené čísla dokazujú, že je na mieste venovať sa podpore zamestnanosti znevýhodnených (zraniteľných) osôb na otvorenom trhu práce.

1 Formulácia problematiky

Jednou z bariér podpory zamestnávania zraniteľných skupín obyvateľstva je daňovo-odvodové zaťaženie. V aktuálne platnej slovenskej daňovo-odvodovej legislatíve existujú určité zvýhodnenia pre zraniteľné skupiny obyvateľstva, nie však pre ich zamestnávateľov. Z pohľadu zamestnanca, okrem nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka, ktorá je uplatniteľná na všetky príjmy zo závislej činnosti, sú implementované v slovenskej legislatíve ďalšie daňovo-odvodové zvýhodnenia pre rôzne zraniteľné skupiny (napr. oslobodenie od platenia sociálnych odvodov pre študentov a rôzne typy dôchodkov, platenie polovičného percenta zo zdravotných odvodov pre zdravotne postihnuté osoby, odpočítateľná položka zo zdravotných odvodov pre nízkoprijímových zamestnancov). Rôznorodosť zavedených daňovo-odvodových nástrojov umožňuje zlepšovať finančné postavenie zraniteľných osôb na trhu práce. Vo väčšine nástrojov sa uplatňuje indexácia na základe životného minima, ktorá však zohľadňuje len vplyv inflácie. Tento faktor nemožno považovať za dostatočný a to z dôvodu, že pomalý rast životného minima spôsobuje aj pomalý rast nezdaniteľnej časti základu dane. Tým dochádza k efektu tichého zdanenia

² Uvedený prístup bol realizovaný v Českej republike, kde sa od roku 2012 upustilo od taxatívneho vymedzenia, podobného ako na Slovensku (§ 33, ods. 1 zákona č. 435/2004 Sb. zákona o zamestnanosti v znení neskorších predpisov)

³ Oznámenie Komisie – Kritériá pre analýzu zlučiteľnosti štátnej pomoci pre zamestnávanie znevýhodnených pracovníkov a pracovníkov so zdravotným postihnutím podliehajúcej individuálnej notifikačnej povinnosti (2009/C 188/02).

⁴ OECD. (2018). *Good Jobs for All in a Changing World of Work: The OECD Jobs Strategy*. [online] OECD. Dostupné na: <https://doi.org/10.1787/9789264308817-en> [cit. 2018-10-10].

⁵ Spracované podľa údajov Ústredia práce, sociálnych vecí a rodiny SR.

(Valachyová, J. a kol. 2017). Z uvedeného dôvodu by bolo výhodnejšie, keby bola indexácia naviazaná na priemernú alebo minimálnu mzdu. Významný vplyv na celkové daňové zaťaženie majú v podmienkach Slovenska aj odpočítateľné položky. Tie sú rovnako naviazané na životné minimum. Daňovo-odvodové nástroje používané pre zraniteľné skupiny obyvateľstva sú rôzne nielen v ich výške a indexácii, ale aj v obmedzení ich použiteľnosti. Vzhľadom na obmedzenia a žiadnu mieru progresie je možné konštatovať, že pre nízkopríjmových zamestnancov majú v súčasnosti už minimálny vplyv na zlepšenie ich finančnej situácie, resp. vzhľadom na rast minimálnej mzdy môžu mať (ak nedôjde k zmene nastavenia) v roku 2020 nulový vplyv (odvodovo-odpočítateľná položka zo zdravotných odvodov).

Z pohľadu zamestnávateľa nemôžeme hovoriť o podpore štátu v zmysle vytvárania daňovo-odvodových zvýhodnení pri zamestnávaní zraniteľných osôb. Európska komisia určuje opatrenia štátnej pomoci pre zamestnávanie znevýhodnených pracovníkov a pracovníkov so zdravotným postihnutím, ktoré môžu jednotlivé členské štáty realizovať. Medzi tieto opatrenia patria: „zníženie zdanenia práce a sociálnych odvodov, podpora investícií do vzdelávania a odbornej prípravy, opatrenia na poskytnutie poradenstva a konzultačných služieb, pomoc nezamestnaným a ich vzdelávanie a zlepšenie pracovného práva.“⁶ V podmienkach Slovenska sa uplatňuje len jedno - odvodové zvýhodnenie pre zamestnávateľov a to len pri zdravotne postihnutých osobách - polovičná sadzba zo zdravotných odvodov. Jediným nástrojom, ktorý v podmienkach Slovenska donedávna splňal daňové zvýhodnenie pre zamestnávateľov zamestnávajúcich zraniteľné osoby na trhu práce, bola daňová licencia. V § 46, ods. 3 zákona č. 463/2013 Z. z. ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v. n. p., bolo upravené, že zamestnávatelia, ktorí mali za zdaňovacie obdobie najmenej 20 % z celkového priemerného počtu zamestnancov osoby so zdravotným postihnutím, platili polovičnú daňovú licenciu. Daňová licencia bola počnúc zdaňovacím obdobím 2018 zrušená bez adekvátneho nahradenia inštitútu podpory zamestnanosti zdravotne postihnutých osôb pre zamestnávateľov. (Horniaček, P. 2017).

Cieľom predkladaného príspevku je kvantitatívno-kvalitatívnu analýzu politiky zamestnanosti vyhodnotiť dopady navrhovaných daňovo-odvodových nástrojov na zamestnávateľa zamestnávajúceho zdravotne postihnuté osoby. Výsledky analýzy ukázali, že navrhované daňovo odvodové stimuly, v prípade ich implementácie do zákona, majú potenciál motivovať zamestnávateľov zamestnávať zdravotne postihnuté osoby a umožniť im tak dostať sa na otvorený trh práce.

2 Prehľad literatúry a použitých metód

Na zlý stav zamestnanosti zdravotne postihnutých osôb na Slovensku poukazujú niektoré medzinárodné organizácie. Výbor OSN o právach osôb so zdravotným postihnutím vo svojich posledných odporúčaniach upozorňuje Slovensko na veľký počet osôb so zdravotným postihnutím zamestnaných v chránených dielnach a nedostatočne účinné opatrenia na podporu ich zamestnávania na otvorenom trhu práce (Výbor OSN pre práva osôb so zdravotným postihnutím 2016). Európska komisia väčšine krajín vyčíta v Správach o stave krajiny za rok 2018 nízku zamestnanosť,

⁶ Oznámenie Komisie – Kritériá pre analýzu zlučiteľnosti štátnej pomoci pre zamestnávanie znevýhodnených pracovníkov a pracovníkov so zdravotným postihnutím podliehajúcej individuálnej notifikačnej povinnosti (2009/C 188/02).

sociálnu exklúziu, či náročný vstup na trh práce práve zdravotne postihnutým osobám (EK 2018). V Správe o Slovensku za rok 2019 Európska komisia poukazuje na aktívne politiky trhu práce, v rámci ktorých štvrtina rozpočtu smerovala pre osoby so zdravotným postihnutím.⁷

Podpora zamestnanosti zdravotne postihnutých osôb sa vo veľkej miere zameriava práve na sledovanie výdavkov vynaložených na aktívne opatrenia (politiky) trhu práce pre túto cieľovú skupinu (Repková K., Kešelová D., Ondrušová D. 2017). Výsledkom výskumu autoriek bolo zistenie, že napriek výraznému poklesu týchto výdavkov za nimi sledované obdobie, miera zamestnanosti, ako aj absolútny počet pracujúcich zdravotne postihnutých osôb mal mierne rastúcu tendenciu. Tento výsledok pripísali celkovému zlepšeniu situácie na trhu práce, najmä rastu počtu voľných miest o ktoré sa môžu uchádzať aj osoby so zdravotným postihnutím. K podobným výsledkom dospel aj S. Hidas (Hidas a kol. 2018), ktorý tvrdí, že v období rokov 2004 až 2017 vzrástla len mierne miera zamestnanosti marginalizovaných skupín obyvateľstva a v priemere dosahovala zhruba len tretinu miery zamestnanosti väčšinovej populácie. Autori (Karasová, K. a kol. 2019), ktorí sa zaoberali sledovaním efektívnosti aktívnych politík na trhu práce na Slovensku dospeli k záveru, že na výkonnosť jednotlivých podporujúcich opatrení na trhu práce vyplýva množstvo iných – externých faktorov ako sú: ekonomické cykly, úroveň regionálneho rozvoja, počet voľných pracovných miest a pod. Poukázali na dôležitosť zmeny modernizácie súčasnej štruktúry aktívnych politík na trhu práce v súvislosti s ich efektívnym využívaním. Card D. a kol. (2017) sumarizovali odhady viac ako 200 štúdií o aktívnych programoch na trhu práce. Dospeli k niekoľkým zaujímavým záverom: efekt zavedenia opatrení je nulový v krátkom období, väčší význam majú tie opatrenia, ktoré súvisia s akumuláciou ľudského kapitálu, vyššie pozitívne účinky majú aktívne programy na trhu práce v období recesie.

Dôsledkom nezamestnanosti zdravotne postihnutých osôb je nielen vyššia celková nezamestnanosť, ale aj ich chudoba (Scott, K. Mete, C. 2008). Zatiaľ čo osoby bez zdravotného postihnutia sú ohrozené chudobou len v 14,9 % prípadoch, pri osobách so zdravotným postihnutím ide až o 21,1 % (Hauben, H. Coucheir, M. 2012). Napriek uvedenému môžeme konštatovať, na základe údajov Štatistického úradu SR, že rozdiel podielu osôb zasiahnutých chudobou a sociálnym vylúčením so zdravotným a bez zdravotného postihnutia sa na Slovensku znižuje. Kým v roku 2012 predstavoval tento rozdiel 5,9% v neprospech zdravotne postihnutých, v roku 2016 sa znížil na 3,5% . Najnovšie údaje o miere rizika chudoby osôb so zdravotným postihnutím a bez zdravotného postihnutia v krajinách EU sú uvedené v Tab. 1.

⁷ Výdavky na aktívne opatrenia na trhu práce v roku 2018 predstavovali 184,1 miliónov eur (0,20 % HDP).316 Podiel výdavkov na HDP je na Slovensku nižší ako vo priemer EÚ15 (0,59 %) aj V3 (0,49 %).

Tab.1: Miera rizika chudoby osôb so zdravotným postihnutím a bez zdravotného postihnutia v roku 2018

krajina EÚ	so zdravotným postihnutím	bez zdravotného postihnutia	rozdiel
Luxembursko	20,5 %	11,9 %	8,6 %
Maďarsko	14,4 %	7,3 %	7,1 %
Írsko	11,4 %	4,4 %	7 %
Grécko	16,4 %	10,6 %	5,8 %
Rumunsko	20,4 %	14,6 %	5,8 %
Spojené kráľovstvo	15,6 %	9,8 %	5,8 %
Lotyšsko	11,6 %	6,8 %	4,8 %
Portugalsko	13,2 %	8,8 %	4,4 %
Poľsko	13,5 %	9,2 %	4,3 %
Chorvátsko	8,8 %	4,7 %	4,1 %
Nemecko	12,5 %	8,5 %	4 %
Francúzsko	9,9 %	6,5 %	3,4 %
Malta	9,5 %	6,2 %	3,3 %
Cyprus	9,6 %	7,1 %	2,5 %
Belgicko	7,3 %	4,9 %	2,4 %
Slovensko	7,7 %	5,6 %	2,1 %
Česko	5,3 %	3,5 %	1,8 %
Švédsko	8,3 %	6,6 %	1,7 %
Holandsko	7,2 %	5,7 %	1,5 %
Estónsko	10,7 %	9,4 %	1,3 %
Fínsko	3,5 %	3 %	0,5 %
Slovinsko	6,5 %	6,2 %	0,3 %
Taliansko	12 %	12,3 %	-0,3 %
Litva	8,1 %	8,1 %	0,0 %
Rakúsko	7,7 %	8,1 %	-0,4 %
Španielsko	12,3 %	13 %	-0,7 %
Dánsko	4,8 %	5,6 %	-0,8 %
Bulharsko	8,5 %	10 %	-1,5 %

Zdroj: Eurostat

Jednou z foriem pomoci zdravotne postihnutým osobám dostať sa na otvorený trh práce je aj možnosť duálneho vzdelávania. Zdravotne postihnuté osoby by získali nielen minimálne stredoškolské vzdelanie, ktoré by bolo uplatniteľné na trhu práce, ale aj pracovné skúsenosti, popri štúdiu (Reichelová D., Repková K 2005), (Ondrejková A. 2006).

Dôležitosť riešenia problematiky zamestnávania zdravotne postihnutých osôb vidíme aj z dôvodu, že: „približne 16 % populácie v produktívnom veku v Európskej únii je zdravotne postihnutá a tento podiel sa pravdepodobne bude zvyšovať vzhľadom na zvyšovanie sa veku populácie (EK.OECD 2014).

V príspevku boli z metód skúmania využité predovšetkým analýza a kvantifikácia. Hĺbkovou kvantitatívnou analýzou politiky zamestnávania, podrobným rozpracovaním navrhovaných daňovo-odvodových nástrojov boli vyhodnotené ich dopady na zamestnávateľa. Objektom skúmania sa stala len jedna zo zraniteľných skupín

obyvateľstva - zdravotne postihnuté osoby. Základné údaje pre kvantifikáciu daňovo-odvodových stimulov boli čerpané z daňovej a odvodovej legislatívy v SR, Štatistického úradu SR a Ústredia práce, sociálnych vecí a rodiny SR. Vypočítané výsledné informácie boli premietnuté do tabuliek.

Analyzovali a kvantifikovali sme náklady zamestnávateľa v prípade, že si uplatní daňové výdavky na zdravotne postihnutého zamestnanca pri celkových nákladoch práce na úrovni minimálnej mzdy a priemernej mzdy za roky 2012 až 2019 a súčasne aj daňové výdavky ako formy náhradného plnenia. Z analýzy a matematických prepočtov vyplynulo, že štát nijako zvlášť nezvýhodňuje prostredníctvom daňových výdavkov zamestnávanie zdravotne postihnutých osôb, ale naopak - zvýhodňuje využívanie „inštitútu“ náhradného plnenia.

Superodpočet mzdových a odvodových nákladov pri zamestnávaní zdravotne postihnutých osôb bol aplikovaný na rôzne úrovne minimálnej, mediánovej a priemernej mzdy. Výsledok poukázal nielen na zvýšenie motivácie zamestnávať zdravotne postihnuté osoby z dôvodu znižovania finančných nákladov zamestnávateľa, ale aj na možné zvyšovanie ich príjmov, vzhľadom na znižovanie mzdových nákladov.

Výskum bol zameraný aj na prepočet vplyvu superodpočtu mzdových a odvodových nákladov pre zamestnávateľov zamestnávajúcich zamestnancov so zdravotným postihnutím pri zachovaní súčasných pravidiel náhradného plnenia. Potvrdil sa predpoklad, že tento nástroj by aspoň z časti minimalizoval pozitívny vplyv náhradného plnenia, znížením jeho výhodnosti a zároveň by mohol byť motivačným nástrojom na zamestnanie tejto marginalizovanej skupiny obyvateľstva.

3 Rozbor problému

3.1 Daňovo-odvodové stimuly podpory zamestnanosti zdravotne postihnutých osôb na otvorenom trhu práce

Odborná literatúra, ktorá je venovaná problematike podpory zraniteľných osôb a ich participácie na otvorenom trhu práce prináša niektoré nové návrhy v rámci uvedenej podpory (Ondrušová, D. a kol. 2017). Ide o možnosť uplatnenia si daňových výdavkov za náhradné plnenie a superodpočet mzdových a odvodových nákladov pri zamestnávaní osôb so zdravotným postihnutím. Vychádzajúc z uvedených návrhov sme skúmali ich dopad na zamestnanca aj zamestnávateľa, vychádzajúc zo súčasnej daňovo-odvodovej legislatívy v SR. Analyzovali sme náklady zamestnávateľa v prípade, že si uplatní daňové výdavky na zdravotne postihnutého zamestnanca pri celkových nákladoch práce na úrovni minimálnej mzdy a priemernej mzdy za jednotlivé roky a súčasne aj daňové výdavky ako formy náhradného plnenia.

Superodpočet mzdových a odvodových nákladov pri zamestnávaní osôb so zdravotným postihnutím znamená, že zamestnávateľ, si bude môcť za každého pracovníka mzdové a odvodové náklady odpočítať zo základu dane dvakrát. Tým dosiahne väčšie zníženie daňového základu. Nižší daňový základ v konečnom dôsledku znamená nižšiu zaplatenú daň z príjmov právnických osôb. Suma o ktorú zaplatí zamestnávateľ nižšiu daň predstavuje daňovú úsporu – alebo inak povedané daňový štít. „Superodpočet“ sme aplikovali na rôzne úrovne minimálnej, mediánovej a priemernej mzdy. Výsledok poukázal nielen na zvýšenie motivácie zamestnávať zdravotne postihnuté osoby z dôvodu znižovania finančných nákladov zamestnávateľa, ale aj na

možné zvyšovanie ich príjmov, vzhľadom na znižovanie mzdových nákladov. Sledovali sme aj dopad vplyvu superodpočtu pre zamestnávateľov zamestnávajúcich zamestnancov so zdravotným postihnutím pri zachovaní súčasných pravidiel náhradného plnenia. Za ďalší vhodný nástroj na podporu zamestnanosti zdravotne postihnutých osôb na otvorenom trhu práce považujeme zavedenie daňového bonusu na zamestnávanie zdravotne postihnutých osôb.

3.1.1 Uplatniteľnosť daňových výdavkov na náhradné plnenie u zamestnávateľov zdravotne postihnutých osôb

Okrem sledovania výpočtu náhradného plnenia je nás kľúčový aj daňový pohľad na daný nástroj. Uplatniteľnosť daňových výdavkov náhradného plnenia rozlišuje tri situácie:

- Odvod za nesplnenie povinnosti zamestnávať osoby so zdravotným postihnutím je v zmysle § 19, ods. 3, písm. m) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v. n. p. zaradený medzi daňový výdavkov.
- Zadanie zákazky by správne nemalo byť daňovým výdavkom, ak nebolo vynaložené v súvislosti s činnosťou daňovníka na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov. Zákon ho ale umožňuje uplatniť ako daňový výdavok, ale len do výšky odvodu za nesplnenie povinného podielu zamestnávania osôb so zdravotným postihnutím.
- V prípade, že zamestnávateľ zadá zákazku na poskytnutie rekondičných pobytov, rehabilitačných pobytov, kondičnej rehabilitácie a preventívnej zdravotnej starostlivosti, napr. v zmysle zákona o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci, hodnota tejto zákazky vôbec nie je predmetom dane. (MF SR 2007).

Ak má byť náhradné plnenie, zadanie zákazky aj odvod, sankciou za nesplnenie povinnosti zamestnávania zdravotne postihnutých osôb, nemal by byť považovaný za daňový výdavok, ale má to byť sankcia za nesplnenie si zákonom stanovenej povinnosti. (Ondrušová, D. a kol. 2017)

V Tab. 2 sú výsledky analýzy nákladov zamestnávateľa v prípade, že si uplatní daňové výdavky na zdravotne postihnutého zamestnanca pri celkových nákladoch práce na úrovni minimálnej mzdy a priemernej mzdy za jednotlivé roky a súčasne aj daňové výdavky ako formy náhradného plnenia. Na základe analýzy možnosti uplatnenia daňových výdavkov na náhradné plnenie sme dospeli k týmto výsledkom:

- **osobitný odvod je 5-krát lacnejší ako celková cena práce pri minimálnej mzde zdravotne postihnutého zamestnanca a 13-krát lacnejší ako celková cena práce pri priemernej mzde zdravotne postihnutého zamestnanca a**
- **zadanie zákazky je 6-krát lacnejšie ako celková cena práce pri minimálnej mzde zdravotne postihnutého zamestnanca a 15-krát lacnejšie ako celková cena práce pri priemernej mzde zdravotne postihnutého zamestnanca.**

Štát tak nijako zvlášť nezvýhodňuje prostredníctvom daňových výdavkov zamestnávanie zdravotne postihnutých osôb, ale naopak ešte zvýhodňuje využívanie „inštitútu“ náhradného plnenia.

Tab. 2: Uplatniteľnosť daňových výdavkov pri zamestnávaní zdravotne postihnutých osôb a náhradnom plnení (v €)

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
% dani z príjmov právnických osôb	19 %	23 %	22 %	22 %	22 %	21 %	21 %	21 %
ročný daňový výdavok pri:								
- celkovej cene práce z minimálnej mzdy	1 009	1 261	1 256	1 256	1 359	1 414	1 635	1 772
- celkovej cene práce z minimálnej mzdy zdravotne postihnutého zamestnanca	956	1 196	1 191	1 256	1 345	1 385	1 560	1 685
- celkovej cene práce z priemernej mzdy	2 481	3 075	3 062	3 152	3 255	3 250		
- celkovej cene práce z priemernej mzdy zdravotne postihnutého zamestnanca	2 350	2 915	2 904	2 988	3 087	3 082		
celkové ročné náklady po odpočítaní daňového výdavku pri:								
- celkovej ceny práce z minimálnej mzdy	4 299	4 223	4 455	4 453	4 817	5 319	6 153	6 664
- celkovej ceny práce z minimálnej mzdy zdravotne postihnutého zamestnanca	4 077	4 004	4 224	4 453	4 767	5 210	5 868	6 339
- celkovej ceny práce z priemernej mzdy	10 579	10 294	10 858	11 174	11 541	12 227		
- celkovej ceny práce z priemernej mzdy zdravotne postihnutého zamestnanca	10 016	9 761	10 295	10 596	10 943	11 594		
daňový výdavok pri:								
- osobitnom odvode	181	225	224	230	237	236	251	
- zadaní zákazky	161	200	199	204	211	210	223	
celkové náklady po odpočítaní daňového výdavku pri:								
- osobitnom odvode	770	752	795	815	841	889	946	
- zadaní zákazky	684	668	707	725	747	790	841	

Zdroj: vlastné spracovanie podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v. n. p. a zákona č. 5/2004 Z. z. o službách zamestnanosti v. n. p.

3.1.2 Superodpočet mzdových a odvodových nákladov pri zamestnávaní zdravotne postihnutých osôb

Demotivujúcim faktorom pre zamestnávateľov v súvislosti so zamestnávaním osôb so zdravotným postihnutím je aj skutočnosť, že zamestnávanie týchto osôb štát, okrem polovičného odvodu na zdravotné poistenie, nijako nebenefituje. Túto skutočnosť potvrdzujú aj výsledky medzinárodnej kontroly Najvyššieho kontrolného úradu, ktorá bola zameraná na kontrolu nástrojov zameraných na zamestnanosť zdravotne postihnutých osôb. V podmienkach Slovenska ukázala, že zamestnávatelia by

uprednostňovali daňové výhody a zníženie transferov ako stimuláciu pre osoby so zdravotným postihnutím (Eurosai chair of governing board 2011).

Superodpočet mzdových a odvodových nákladov pri zamestnaní osôb so zdravotným postihnutím dáva zamestnávateľovi možnosť si za každú osobu so zdravotným postihnutím odpočítať mzdové a odvodové náklady zo základe dane dvakrát. (Ondrušová, D. a kol. 2017) V Tab. 3 je vypočítaná aplikácia superodpočtu na rôzne úrovne minimálnej, mediánovej a priemernej mzdy, ktoré nám poukazujú nielen na zvýšenie motivácie zamestnávať zdravotne postihnuté osoby z dôvodu znižovania finančných nákladov spoločnosti, ale aj na možné zvyšovanie ich príjmov, vzhľadom na znižovanie mzdových nákladov.

Tab. 3: Výpočet superodpočtu pre zamestnávateľov zamestnávajúcich osoby so zdravotným postihnutím

	minimálna mzda 2018	minimálna mzda 2019	upravený medián⁸ 2017	medián Štruktúry a miezd 2017	priemer Štatistického úradu 2017	priemer Štruktúry a miezd 2017
	480 €	520 €	647 €	874 €	954 €	1 101 €
celková cena práce zamestnávateľa za zdravotne postihnutého zamestnanca	610 €	664 €	829 €	1 121 €	1 223 €	1 411 €
daňový štít pri 21% dani z príjmov	128 €	139 €	174 €	235 €	257 €	296 €
daňový výdavok v prípade superodpočtu	1 220 €	1 327 €	1 659 €	2 241 €	2 446 €	2 823 €
daňový štít pri 21% dani z príjmov	256 €	279 €	348 €	471 €	514 €	593 €
dodatočná podpora štátu na zamestnanie osôb so zdravotným postihnutím	128 €	139 €	174 €	235 €	257 €	296 €
náklady zamestnávateľa po uplatnení daňového výdavku	482 €	525 €	655 €	886 €	966 €	1 115 €
náklady zamestnávateľa po uplatnení superodpočtu	354 €	386 €	481 €	651 €	709 €	819 €

Zdroj: vlastné spracovanie podľa (Ondrušová 2017)

V Tab. 4 je prepočítaný vplyv superodpočtu pre zamestnávateľov zamestnávajúcich zamestnancov so zdravotným postihnutím pri zachovaní súčasných pravidiel náhradného plnenia. Tento nástroj by aspoň minimalizoval pozitívny vplyv náhradného plnenia, keďže by sa znížila jeho výhodnosť nasledovne:

- **osobitný odvod by bol 4-krát lacnejší ako celková cena práce pri minimálnej mzde zdravotne postihnutého zamestnanca a 9-krát lacnejší**

⁸ Upravený medián je mediánová mzda znížená o koeficient rozdielu medzi priemernou mzdou zo Štruktúry miezd a priemernou mzdou Štatistického úradu.

ako celková cena práce pri priemernej mzde zdravotne postihnutého zamestnanca a

- zadanie zákazky 5-krát lacnejšie ako celková cena práce pri minimálnej mzde zdravotne postihnutého zamestnanca a 11-krát lacnejšie ako celková cena práce pri priemernej mzde zdravotne postihnutého zamestnanca.

Tab. 4: Porovnanie superodpočtu na mzdy zdravotne postihnutých osôb a daňového výdavku na náhradné plnenie (v €)

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
% dani z príjmov	19 %	23 %	22 %	22 %	22 %	21 %	21 %	21 %
ročný daňový výdavok pri:								
- celkovej cene práce z minimálnej mzdy	1009	1261	1256	1256	1359	1414	1635	1772
- celkovej cene práce z priemernej mzdy	2481	3075	3062	3152	3255	3250		
ročný superodpočet pri:								
- celkovej cene práce z minimálnej mzdy zdravotne postihnutej osoby	1913	2392	2383	2512	2689	2770	3120	3370
- celkovej cene práce z priemernej mzdy zdravotne postihnutej osoby	4699	5831	5808	5977	6173	6164		
celkové náklady po odpočítaní daňového výdavku pri:								
- celkovej ceny práce z minimálnej mzdy	4299	4223	4455	4453	4817	5319	6153	6664
- celkovej ceny práce z minimálnej mzdy zdravotne postihnutej osoby	3120	2808	3032	3197	3423	3825	4308	4654
- celkovej ceny práce z priemernej mzdy	10579	10294	10858	11174	11541	12227		
- celkovej ceny práce z priemernej mzdy zdravotne postihnutej osoby	7667	6845	7391	7607	7857	8512		
celkové náklady po odpočítaní daňového výdavku pri:								
- osobitnom odvode	770	752	795	815	841	889	946	
- zadanie zákazky	684	668	707	725	747	790	841	

Zdroj: vlastné spracovanie podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v. n. p. a zákona č. 5/2004 Z. z. o službách zamestnanosti v. n. p.

4 Diskusia

Problém v súčasnom systéme podpory zamestnanosti zdravotne postihnutých osôb vidíme najmä v náhradnom plnení, ktoré je vzhľadom na jeho nastavenie výhodnejšie v porovnaní s plnením povinnosti prostredníctvom priameho zamestnávania. Druhým problémom sa javí uplatniteľnosť daňových výdavkov. Je to z dôvodu, že

zamestnávateľa považujú za hlavné prekážky zamestnávania osôb so zdravotným postihnutím najmä povinnosti a náklady súvisiace s úpravou pracoviska, alebo prispôbenie pracovného miesta pre výkon zamestnania (Barancová, H. – Dilongová. L. 2014). Medzi zamestnávateľmi zamestnávajúcimi zdravotne postihnuté osoby sú aj samostatne zárobkovo činné osoby, územná samospráva (samosprávne kraje, mestá a obce), verejnoprávne inštitúcie, neziskové organizácie a ďalšie organizácie, ktorým nevzniká daňová povinnosť. Na základe uvedenej skutočnosti považujeme za potrebné navrhnúť aj pre týchto potenciálnych zamestnávateľov vhodný nástroj podpory zamestnávania zdravotne postihnutých osôb, ktorý by nahradil rôzne príspevky v rámci aktívnej politiky na trhu práce.⁹ Jedným z málo administratívne náročných nástrojov, ktorý by vedel podporiť konkurencieschopnosť zdravotne postihnutých na trhu práce by mohol byť daňový bonus. Daňový bonus by si mohli uplatniť len vybrané organizácie, ktorým nevzniká daňová povinnosť. Výška bonusu by sa vypočítavala zo superodpočtu daňových výdavkov na mzdy zdravotne postihnutým zamestnancom. Zvýšeniu záujmu zamestnávateľov o zamestnávanie zdravotne postihnutých osôb by mohli pomôcť nielen daňovo-odvodové stimuly, ale po vzore zverejňovania platiteľov daní, by sa mohli zverejňovať aj údaje o všetkých zamestnávateľoch, ktorí zamestnávajú zdravotne postihnuté osoby. K zverejňovaným údajom by patrili napr.: podiel zamestnancov so zdravotným postihnutím, podiel zamestnancov so zdravotným postihnutím na základe zníženia schopnosti vykonávať činnosti, počet zamestnancov, ktorí boli zamestnaní na základe plnenia kvót a údaje plynúce z plnenia povinnosti prostredníctvom náhradného plnenia. Takéto zverejňovanie by mohlo, podľa obdobného návrhu zverejňovania daňovníkov, napomôcť k zvýšeniu záujmu zamestnávateľov o ich sociálnu rolu v spoločnosti. (Kurzban, R. a kol. 2001). Za prvý krok v tomto smere môžeme považovať už existujúcu povinnosť zverejňovať nefinančné informácie a informácie o diverzite, ktorá vznikla na Slovensku firmám verejného záujmu, ktorých počet zamestnancov presahuje 500. Ide o tzv. nefinančný reporting. Materské firmy so sídlom v Slovenskej republike, ktoré spĺňajú uvedené kritérium musia v súlade so zákonom o účtovníctve tieto informácie uvádzať vo svojej výročnej správe. Prvé nefinančné reportings boli publikované v roku 2018 a túto povinnosť malo na Slovensku približne 60 veľkých spoločností.

Dôležitým predpokladom na realizáciu všetkých politík na zabezpečenie zvýšenia zamestnanosti zdravotne postihnutých osôb je rozpočtové krytie. Táto skutočnosť nie je v súčasnosti naplnená v prípade polovičných odvodov na zdravotné poistenie. Výpadok na zdravotnom poistení, nie je zo strany štátu jednotlivým poisťovňami krytý. V prípade pokračujúceho trendu kumulatívny výpadok za najbližších päť rokov predstavoval až 511 mil. € (MZ SR 2017).

Záver

V predkladanom príspevku sme sa zamerali na návrhy nových nástrojov podpory zamestnanosti zdravotne postihnutých osôb. Kvantitatívnu analýzu politiky zamestnávania a podrobným rozpracovaním navrhovaných daňovo-odvodových nástrojov sme sledovali a vyhodnocovali ich dopady na zamestnávateľa. Poukázali

⁹ Zamestnanosť v chránených dielňach a pracoviskách podľa subjektu zamestnávateľa: rozpočtová organizácia/príspevková organizácia- 384 (3,53 %), nadácia/združenie/nezisková organizácia- 860 (7,91 %), právnické osoby- podnikatelia- 4 994 (45,94 %), cirkevná organizácia- 69 (0,63 %), obec/mesto- 896 (8,24%), verejnoprávna inštitúcia- 2 (0,02%), fyzická osoby- podnikateľ- 3 665 (33,72 %).

sme na to, že pozornosť by mala byť venovaná dvom druhom daňových výdavkov. Jedna z podpôr zamestnanosti zdravotne postihnutých osôb by mala smerovať k zamestnávateľom, ktorí zamestnávajú osoby so zdravotným postihnutím. Títo zamestnávatelia by si mohli uplatniť superodpočet, ktorého dopad na mzdové výdavky na zamestnané zdravotne postihnuté osoby je v príspevku vyčíslený. Motiváciu aj pre zamestnávateľov, ktorým vôbec nevzniká daňová povinnosť, napr. orgány verejnej správy, samostatne zárobkovo činné osoby, neziskové organizácie a iné, vidíme v zavedení daňového bonusu na zamestnávanie zdravotne postihnutých osôb.

Len v malom počte krajín, Rumunsko či Španielsko, existujú príklady na to, že daňový systém sa používa ako mechanizmus na zvýšenie finančných výhod z práce pri zamestnávaní zdravotne postihnutých osôb.¹⁰ Vzhľadom na to, že štandardné subvencie k mzdám sa v podmienkach Slovenska neosvedčili, mohli resp. mali byť nahradené daňovo-odvodovými nástrojmi.

PodĎakovanie

Tento článok bol vypracovaný s podporou výskumného projektu: Agentúry na podporu výskumu a vývoja na základe Zmluvy č. APVV-15-0322 – „Konkurencieschopnosť, ekonomický rast a prežitie firiem“.

Referencie

- ARNOLD, N. SEEKINS, T. (2002). *Self-employment: A process for use by vocational rehabilitation agencies*. [online] Researchgate. Dostupné na: https://www.researchgate.net/publication/290790478_Self-employment_A_process_for_use_by_vocational_rehabilitation_agencies. [cit. 2019-03-03].
- BARANCOVÁ, H. DILONGOVÁ, Ľ. (2014). *Osoby so zdravotným postihnutím v práve Slovenskej republiky a Českej republiky*. Plzeň, Vydavateľstvo : Aleš Čeněk. [cit. 2019-03-03].
- CARD, D. KLUVE, J. WEBER, A. (2017): *What Works? A Meta Analysis of Recent Active Labor Market Program Evaluations*. Journal of the European Economic Association, 16, No. 3. Dostupné na: <http://ftp.iza.org/dp9236.pdf> [cit. 2020-25-03].
- EK. (2019). *European Semester: Country Reports*. [online] Európska komisia.. Dostupné na: https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/file_import/2019-european-semester-country-report-slovakia_sk.pdf [cit. 2019-25-03].
- EK. (2018). *European Semester: Country Reports*. [online] Európska komisia. Dostupné na: https://ec.europa.eu/info/publications/2018-european-semester-country-reports_en. [cit. 2019-22-01].
- EK – OECD. (2014). *Policy Brief on Entrepreneurship for People with Disabilities*. [online] OECD. Dostupné na: <https://www.oecd.org/cfe/leed/Policy-brief-entrepreneurship-people-disabilities.pdf> [cit. 2019-22-01].
- EUROSAI CHAIR OF GOVERNING BOARD. (2011). Joint report: *Programmes/measures aimed at increasing the employment of disabled persons*. [online] NKU. Dostupné na: <https://www.nku.cz/assets/publications-documents/other-publications/joint-report-programmes-measures-aimed-at-increasing-employment-of-disabled-persons.pdf> [cit. 2018-11-11].
- GERBERY, D. MIKLOŠOVIČ, T. (2018). *Poor Support for Poor People? Assessing the Impacts of Improving Adequacy in Minimum Income Scheme in Slovakia*. Sociológia - Slovak Sociological Review, vol. 50, no. 3

¹⁰ V Rumunsku sú osoby s ťažkým alebo s výrazným zdravotným postihnutím oslobodené od dane z príjmov. Subvencie miezd sú pre zamestnávateľov bežnejším nástrojom, ale nie univerzálne uplatniteľný medzi krajinami Európy. Subvencie k mzdám sa uplatňujú napr. v Rakúsku, Bulharsku, Chorvátsku,, Českej republike, Nemecku, Maďarsku, Írsku, Lichtenštajnsku, Litve, Holandsku, Nórsku, Portugalsku, Rumunsku, Švédsku, Slovinsku a na Cypre

HALÁSKOVÁ, R. HALÁSKOVÁ, M. (2017). *Dlouhodobá péče ve vybraných zemích OECD v kontextu demografických změn*. Scientific papers of the University of Pardubice 41 (3/2017). [online]. Dostupné na: <https://fes.upce.cz/sites/default/files/public/luva3059/luva3059-21205.pdf> [cit. 2019-10-10].

HAUBEN, H. COUCHEIR, M. (2012). *Assessing the impact of European governments austerity plans on the rights of people with disabilities*. [online] ENIL. Dostupné na: http://www.enil.eu/wp-content/uploads/2012/12/Austerity-European-Report_FINAL.pdf [cit. 2019-22-01].

HIDAS, S. HORVÁTHOVÁ, V. (2018), *Women still can't have it all*, Ekonomická analýza, Inštitút finančnej politiky. Dostupné na: [https://www.finance.gov.sk/files/archiv/priloha-stranky/19961/63/Women employment 20180511 final.pdf](https://www.finance.gov.sk/files/archiv/priloha-stranky/19961/63/Women%20employment%2020180511%20final.pdf). [cit. 2020-25-03].

HORNIAČEK, P. (2017). *Zrušenie daňovej licencie*. [online] Daňové centrum. Dostupné na: <https://www.danovecentrum.sk/odborny-clanok/zrusenie-danovej-licencie-od-roku-2018.htm> [cit. 2018-31-10].

KARASOVÁ, K. BALÁŽ, V. POLAČKOVÁ, Z. (2019). *Efficiency of the Active Labour Market Policies: Evidence from the Slovak Republic*. Ekonomický časopis/Journal of Economics, vol. 67, no. 1

KURZBAN, R. a kol. (2001). *Incremental Commitment and Reciprocity in a Real-Time Public Goods Game*. [online]. SAGE journals. Dostupné na: <https://journals.sagepub.com/doi/10.1177/01461672012712009> [cit. 2018-11-11].

MF SR. (2007). *Oznámenie o postupe pri uplatňovaní daňových výdavkov v prípade, ak povinnosť zamestnávať občanov so zdravotným postihnutím zamestnávateľ plní zadaním zákazky vhodnej na zamestnávanie týchto občanov*. [online]. Bratislava : Finančný spravodajca. 12/2007. Dostupné na: <https://www.finance.gov.sk/sk/financie/financny-spravodajca/2007/> [cit. 2019-02-02].

MZ SR. (2018). *Analýza dopadu sociálnych politík*. [online] Ministerstvo zdravotníctva SR. Dostupné na: <http://www.health.gov.sk/?izp3> [cit. 2018-10-10].

MINEDU SR (2020). *Revízia výdavkov na skupiny ohrozené chudobou alebo sociálnym vylúčením (2020)*. [online] Ministerstvo školstva, vedy, výskumu a športu SR. Dostupné na: <https://www.minedu.sk/revizia-vydavkov-na-skupiny-ohrozene-chudobou-alebo-socialnym-vylucenim-2020/> 1 [cit. 2020-25-03].

OECD. (2018). *Good Jobs for All in a Changing World of Work: The OECD Jobs Strategy*. [online] OECD. Dostupné na: <https://doi.org/10.1787/9789264308817-en> [cit. 2018-10-10].

OECD. (2018). *Taxing Wages 2018*. [online] OECD. Dostupné na: https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/taxing-wages-2018_tax_wages-2018-en [cit. 2017-06-06].

ONDRUŠOVÁ, D. a kol. (2017). *Akčný plán prechodu z chránených dielní na zamestnávanie osôb so zdravotným postihnutím na otvorenom trhu práce (návrh)*. [online]. CEIT. Dostupné na: https://www.ceit.sk/IVPR/images/IVPR/vyskum/2017/Ondrusova/apozp_2017.pdf [cit. 2019-02-02].

REICHOVÁ, D., REPKOVÁ K. (2005). *Podpora zamestnávania občanov so zdravotným postihnutím (Rodina a práca 7/2005)*. [online]. Dostupné na: <https://www.ceit.sk/IVPR/images/IVPR/bulletin/Bulletin-07-2005.pdf> [cit. 2019-10-10].

REPKOVÁ, K. KEŠELOVÁ, D. ONDRUŠOVÁ, D. (2017). *Vývoj sociálnej situácie osôb so zdravotným postihnutím a ich rodín v kvantitatívnej výskumnej optike*. Fórum sociálnej politiky. Odborný recenzovaný časopis č. 6/2017. Dostupné na: <https://docplayer.cz/114354877-Dvoumesicnik-rocnik.html>. [cit. 2020-25-03].

SCOTT, K. METE, C. (2018) *Measurement of disability and linkages with welfare, employment, and schooling* [online]. In: Mete C, ed. Economic implications of chronic illness and disability in Eastern Europe and the Former Soviet Union. Washington, World Bank. Dostupné na: <http://siteresources.worldbank.org/DISABILITY/Resources/Regions/ECA/EconomicImplications.pdf> [cit. 2019-22-01].

VAGÁČ, Ľ. (2011). *Trh práce. Rizikové skupiny. Diskriminácia, teória, legislatíva a prax: štúdia napísaná v rámci Národného projektu Centrum sociálneho dialógu*. Bratislava: Centrum vzdelávania Ministerstva práce, sociálnych vecí a rodiny Slovenskej republiky.

VALACHYOVÁ, J. a kol. (2017). *Trendy v daňovom zaťažení slovenských domácností*. [online] NBS. Dostupné na: https://www.nbs.sk/_img/Documents/_PUBLIK_NBS_FSR/Biatec/Rok2017/02-2017/Biatec_17_02_06Valachyova.pdf [cit. 2018-10-10].

WILDMANNOVÁ M. (2017). *Barriers and potential challenges in the development of social businesses in the Czech republic*. Scientific papers of the University of Pardubice 40 (2/2017). [online]. Dostupné na: <https://fes.upce.cz/sites/default/files/public/luva3059/luva3059-21205.pdf> [cit. 2019-10-10].

Výbor OSN pre práva osôb so zdravotným postihnutím. (2016). *Záverečné odporúčania k východiskovej správe Slovenskej republiky*. [online] Ministerstvo práce, sociálnych vecí a rodiny SR. Dostupné na: <https://www.employment.gov.sk/sk/rodina-socialna-pomoc/tazke-zdravotne-postihnutie/kontaktne-miesto-prava-osob-so-zdravotnym-postihnutim/> [cit. 2018-31-10].

Kontaktná adresa

Doc. Ing. Alena Zubaľová, PhD.

Ekonomická univerzita, Národohospodárska fakulta, Katedra financií
Dolnozemska cesta 2410/1, 852 53, Bratislava, Slovensko
E-mail: alena.zubalova@euba.sk
Tel. číslo: +421905421191

Ing. Jakub Zeman

Hrobákova 2, 851 02 Bratislava
E-mail: jakubzeman24@gmail.com.
Tel. číslo: +421908613015

Received: 15. 10. 2019, reviewed: 31. 12. 2019

Approved for publication: 29. 04. 2020