



DAŇOVÁ KONTROLA

Lucia Krátka*

Úvod

Správa daní je rozsiahla a rôznorodá činnosť, zahŕňa evidenciu a registráciu daňových subjektov a ich vyhľadávanie, overovanie podkladov potrebných na správne a úplné zistenie dane, daňové konanie, daňovú kontrolu, evidovanie daní a preddavkov, daňové exekučné konanie a iné činnosti správcov daní. [1]

Podľa §1a písm. j) zákona o správe daní zamestnancom správcu dane je zamestnanec, ktorého zamestnávateľom je:

1. DR SR,
2. colný úrad alebo Colné riaditeľstvo SR alebo
3. obec. [7]

Osobitný hmotnoprávny daňový zákon ukladá príslušnosť správcu dane ku konkrétnej dani. Správca dane doručí daňovému subjektu písomné oznámenie o výkone daňovej kontroly, ktoré obsahuje dátum začatia daňovej kontroly, miesto konania daňovej kontroly, druh kontrolovanej dane a kontrolované zdaňovacie obdobie. Daňovú kontrolu môže správca dane vykonať aj bez oznámenia, ak o jej vykonanie požiadajú orgány činné v trestnom konaní alebo ak je podozrenie, že hrozí, že doklady budú zničené alebo pozmenené.

Daňový úrad ako správca dane, môže vykonať daňovú kontrolu na jednotlivých daniach alebo súčasne na všetkých, na ktorých je daňový subjekt zaregistrovaný u tohto správcu dane. Daňový úrad vykonáva daňovú kontrolu v obvode svojej územnej pôsobnosti, ktorú ustanovuje zákon č. 150/2001 Z.z. o daňových orgánoch.

Zamestnanec správcu dane daňovou kontrolou zisťuje a preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti, a to u daňového subjektu alebo na mieste, kde to účel kontroly vyžaduje.

Daňová kontrola

Daňová kontrola je jednou z rozhodujúcich činností správcu dane v rámci výkonu správy daní, na základe ktorej správca dane zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti. Daňová kontrola je jedným z procesných nástrojov, ktorým si správca dane má možnosť zistiť, či daňový subjekt správne stanovil daňový základ, či priznaná daň daňovým subjektom v ním podanom daňovom priznaní bola správne vypočítaná v súlade s jednotlivými hmotnoprávnymi daňovými zákonmi, ako aj iné skutočnosti rozhodujúce pre vyrubenie dane. [3]

* Ing. Lucia Krátka, Žilinská univerzita v Žiline, Fakulta prevádzky a ekonomiky dopravy a spojov, Katedra spojov, Univerzitná 1, 010 26 Žilina
e-mail: kratka@fpedas.uniza.sk

Daňová kontrola je základným aktom daňového konania a na daňové účely sa ňou rozumie podrobné preskúmanie účtovných prípadov a všetkých dokladov potrebných na určenie daňovej povinnosti z hľadiska ich hodnovernosti, úplnosti a správnosti. [1]

Daňový subjekt, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola, **má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane tieto povinnosti:**

- umožniť poverenému zamestnancovi správcu dane vykonať daňovú kontrolu,
- zabezpečiť vhodné miesto a podmienky na vykonanie daňovej kontroly,
- poskytovať požadované informácie sám alebo ním určenou osobou,
- predkladať účtovné a iné doklady, ktoré preukazujú hospodárske operácie a účtovné prípady v písomnej alebo technickej forme vrátane evidencie a záznamov, ktorých vedenie bolo správcom dane uložené, a podávať k nim ústne alebo písomné vysvetlenia,
- predkladať v priebehu daňovej kontroly všetky dôkazné prostriedky preukazujúce jeho tvrdenia,
- umožňovať vstup do sídla kontrolovaného daňového subjektu a do jeho prevádzkových priestorov a umožňovať rokovanie s jeho zamestnancom,
- zapožičať doklady a iné veci mimo sídla alebo prevádzkových priestorov kontrolovaného daňového subjektu.

Daňový subjekt, u ktorého sa daňová kontrola vykonáva **má vo vzťahu k zamestnancovi správcu dane právo:**

- na predloženie služobného preukazu zamestnancom správcu dane a písomného poverenia zamestnanca správcu dane na výkon daňovej kontroly,
- byť prítomný na rokovaní so svojimi zamestnancami,
- predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia,
- nahliadnuť do zápisnice z miestneho zisťovania vykonaného u iného daňového subjektu v súvislosti s daňovou kontrolou vykonávanou u kontrolovaného daňového subjektu,
- klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní,
- vyjadriť sa ku skutočnostiam zisteným pri daňovej kontrole, k spôsobu ich zistenia, prípadne navrhnúť, aby v protokole boli uvedené jeho vyjadrenia k nim,
- nahliadnuť do zapožičaných dokladov u správcu dane v jeho obvyklej úradnej dobe.

Protokol musí obsahovať:

- a) názov a sídlo správcu dane,
- b) číslo konania,
- c) meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu kontrolovaného daňového subjektu alebo obchodné meno a sídlo kontrolovaného daňového subjektu, identifikačné číslo organizácie a daňové identifikačné číslo kontrolovaného daňového subjektu (§ 31 ods. 11), ak mu bolo pridelené,
- d) predmet daňovej kontroly a kontrolované zdaňovacie obdobie,
- e) meno a priezvisko zamestnanca správcu dane, ktorý vykonáva daňovú kontrolu,
- f) miesto vykonávania daňovej kontroly a dátum začatia daňovej kontroly,
- g) súpis kontrolovaných dokladov,
- h) preukázané kontrolné zistenia,
- i) dátum vypracovania protokolu,
- j) dátum prerokovania protokolu,
- k) vlastnoručný podpis zamestnanca správcu dane, ktorý vykonáva daňovú kontrolu,
- l) vlastnoručný podpis kontrolovaného daňového subjektu alebo ním povereného zástupcu. [7]

Daňové konanie je konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov. Predstavuje súhrn právnych úkonov daňových subjektov a správcu dane, vedúcich k určeniu daňových povinností a k vyberaniu daní. [2]

Priebeh daňového konania

Daňové konanie je súčasťou správy daní, je to zákonom regulovaný postup správcu dane a účastníkov daňového konania, ktorého účelom je zabezpečiť správne vyrubenie a vybratie daní.

Daňové konanie prebieha v týchto **etapách**:

1. prípravné konanie,
2. vyrubovacie konanie,
3. vyberacie konanie,
4. daňové exekučné konanie,
5. konanie o opravných prostriedkoch. [7]

Prípravné konanie sa začína plnením registračnej a oznamovacej povinnosti daňových subjektov a končí vydaním osvedčenia o registrácii. Registračná a oznamovacia povinnosť je zákonom určená a na jej splnenie je stanovená 30 dňová lehota od právoplatnosti povolenia, oprávnenia na podnikanie alebo vykonávanie inej zárobkovej činnosti. Zmeny vykonané po registrácii je povinnosť nahlásiť do 15 dní po ich vzniku.

Vyrubovacie konanie

Každý komu vzniká v súlade so zákonom o správe daní alebo s osobitným daňovým zákonom daňová povinnosť alebo kto bol vyzvaný správcou dane, je povinný podať daňové priznanie alebo hlásenie. Daňovým priznaním daňový subjekt deklaruje výšku daňovej povinnosti, ktorú je správca dane oprávnený preveriť daňovou kontrolou. **Daň je vyrubená** podaním daňového priznania alebo hlásenia, resp. podaním dodatočného daňového priznania alebo hlásenia. Po vykonaní daňovej kontroly sa daň vyrubuje výlučne rozhodnutím správcu dane, a to podľa povahy zistených skutočností platobným výmerom alebo dodatočným platobným výmerom.

Vyberacie konanie

Daň vyrubená podaním daňového priznania alebo hlásenia je splatná v lehote na podanie daňového priznania alebo hlásenia. Daň vyrubená podaním dodatočného daňového priznania alebo hlásenia je splatná v lehote na ich podanie. **Daň, ktorú je vyrubená rozhodnutím správcu dane** formou platobného alebo dodatočného platobného výmeru je splatná do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia.

Daň sa platí na číslo účtu miestne príslušnému správcovi dane bezhotovostným prevodom z účtu vedeného v banke alebo v hotovosti poštovou poukážkou.

Daňové exekučné konanie je konaním správcu dane, v ktorom sa vymáha nedoplatok a úhrada exekučných nákladov od daňového dlžníka. Exekučným titulom je právoplatné a vykonateľné rozhodnutie správcu dane, ktorým bolo uložené peňažné plnenie a vykonateľný výkaz nedoplatkov. Výkaz daňových nedoplatkov zostavuje správca dane z údajov v evidencii daní.

Konanie o opravných prostriedkoch zahŕňa konanie o riadnych a mimoriadnych opravných prostriedkoch. Právo na podanie opravného prostriedku je významným oprávnením daňového subjektu, ktorým sa môže domáhať preskúmania rozhodnutia vydaného správcou dane, ako aj jemu predchádzajúceho konania, za účelom dosiahnutia nápravy.

V rámci etáp daňového konania možno rozlíšiť jednotlivé **štádiá konania**:

- **začatie konania** (Začína sa na návrh daňového subjektu alebo z úradnej moci. Návrh na začatie daňového konania označuje zákon ako podanie a samotné konanie začína jeho doručením orgánu príslušnému konať vo veci alebo dňom, keď daňový subjekt na výzvu tohto príslušného orgánu doručil doplnené podanie – odvolanie, reklamácia, námietka),
- **priebeh konania** (Od začatia konania začne plynúť správcovi dane lehota na vydanie rozhodnutia. Počas tejto lehoty je správca dane povinný zistiť všetky skutočnosti rozhodujúce pre správny postup a rozhodnutie vo veci. V rámci svojej činnosti doručuje daňovému subjektu písomnosti, určuje mu lehoty na rozhodnutie, uskutočňuje miestne zisťovania a pod.),
- **prerušenie konania** (Ak sa vyskytnú okolnosti, ktoré ovplyvňujú priebeh a znemožňujú v konaní pokračovať zákon umožňuje alebo prikazuje prerušiť konanie a zastaviť konanie.),
- **zastavenie konania** (Správca dane je povinný konanie zastaviť, ak nastane niektorá zo zákonom stanovených okolností, ktoré majú povahu prekážok trvalo znemožňujúcich pokračovanie v konaní),
- **skončenie konania** . [7]

Podľa zákona o správe daní sa daňová kontrola vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie účelu podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu (zákon o účtovníctve). Daňový úrad je oprávnený podľa zákona o účtovníctve vykonávať v účtovnej jednotke kontrolu dodržiavania ustanovení tohto zákona, kontrolu účtovníctva môže vykonávať aj samostatne a nielen ako súčasť daňovej kontroly niektorej dane.

Okrem účtovných a iných dokladov, ktoré predkladá kontrolovaný daňový subjekt v písomnej alebo technickej forme, je povinný podať na požiadanie písomné vysvetlenia k závažným zisteniam ovplyvňujúcim výšku dane.

O výsledku zistenia vyhotoví zamestnanec správcu dane protokol o daňovej kontrole, ktorý doručí kontrolovanému daňovému subjektu spolu s výzvou na jeho vyjadrenie a prerokovanie protokolu o daňovej kontrole; vo výzve určí dátum prerokovania protokolu o daňovej kontrole, pričom prerokovanie protokolu o daňovej kontrole sa môže uskutočniť až po uplynutí lehoty na vyjadrenie kontrolovaného daňového subjektu k tomuto protokolu. Kontrolovaný daňový subjekt je oprávnený písomne sa vyjadriť k protokolu o daňovej kontrole najneskôr do ôsmich pracovných dní odo dňa jeho doručenia.

Po prerokovaní protokolu o daňovej kontrole protokol podpisuje kontrolovaný daňový subjekt alebo jeho zástupca a zamestnanec správcu dane. Odmietnutie podpisu kontrolovaným daňovým subjektom alebo jeho zástupcom zamestnanec správcu dane v protokole zaznamená spolu s dôvodom odmietnutia, ak je mu známy. Jedno vyhotovenie protokolu odovzdá zamestnanec správcu dane kontrolovanému daňovému subjektu alebo jeho zástupcovi. Deň prerokovania protokolu je dňom jeho doručenia.

Daňovú kontrolu nemožno vykonať po uplynutí piatich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie alebo hlásenie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na vrátenie nadmerného odpočtu alebo nárok na vrátenie dane. Ak ide o daňový subjekt, ktorý si uplatňuje odpočítanie daňovej straty podľa ZDP, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane po

uplynutí siedmich rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, a v ktorom bola táto daňová strata vykázaná.

Daňová kontrola je ukončená dňom prerokovania protokolu o daňovej kontrole s kontrolovaným daňovým subjektom alebo jeho zástupcom. Dňom nasledujúcim po dni prerokovania protokolu o daňovej kontrole sa začína vyrubovacie konanie. Doručenie protokolu o daňovej kontrole sa považuje za úkon smerujúci k vyrubeniu dane alebo rozdielu dane.

Dôkazné bremeno je na strane daňového subjektu. Správca dane pri výkone daňovej kontroly vychádza z prezumpcie neviny, t.j. kým sa nepreukáže opak. Ak sa zistia skutočnosti, následkom ktorých dôjde k úprave daňovej povinnosti oproti daňovému priznaniu, má správca dane povinnosť v súlade s právnymi predpismi dokázať daňovému subjektu, že postupoval nesprávne, poučiť ho o správnom postupe a o následkoch, ktoré bude znášať za nesprávny výpočet dane v daňovom priznaní, a o zaplatení dane v nesprávnej výške. Účelom daňovej kontroly je teda aj zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi všetky svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, preto zákon o správe daní zakotvil inštitút daňovej kontroly a inštitút opakovanej daňovej kontroly. [5]

Opakovaná daňová kontrola

Podľa zákona o správe daní a poplatkov opakovanou daňovou kontrolou sa rozumie daňová kontrola u daňového subjektu tej istej dane za zdaňovacie obdobie, za ktoré už bola vykonaná:

- a. ak daňový subjekt žiada o vrátenie dane dodatočným daňovým priznaním alebo dodatočným hlásením,
- b. ak daňový subjekt žiadal o vrátenie dane podľa osobitného hmotnoprávného daňového zákona,
- c. na podnet MF SR, DR SR alebo CR SR.

Opakovanou daňovou kontrolou nie je:

- preverenie výsledkov daňovej kontroly v rámci konania o riadnych opravných prostriedkoch alebo mimoriadnych opravných prostriedkoch,
- daňová kontrola na základe žiadosti orgánov činných v trestnom konaní.

Opakovanú daňovú kontrolu možno vykonať vtedy, ak správca dane skončí daňovú kontrolu, t.j. prerokuje protokol o daňovej kontrole s daňovým subjektom alebo jeho zástupcom, alebo ak sa daňový subjekt alebo jeho zástupca nezúčastní na prerokovaní protokolu v deň určený vo výzve, považuje sa za deň prerokovania a doručenia protokolu deň, ktorý je určený vo výzve na prerokovanie tohto protokolu. Pretože na ukončenie daňovej kontroly nadväzuje vyrubovacie konanie, opakovanú daňovú kontrolu možno začať až po právoplatnom vyrubení dane alebo rozdielu dane z daňovej kontroly. [4]

Záver

Podkladom na výpočet dane z príjmov právnických osôb je podvojný účtovníctvo, kde sa základ dane vypočíta zo zisteného účtovného výsledku hospodárenia, ktorý sa vyčísluje z podkladov a údajov riadne vedeného účtovníctva daňovníka. Keďže daňový základ, ktorý je vymedzený zákonom o dani z príjmov, získame vhodnou transformáciou účtovného výsledku hospodárenia pred zdanením, je potrebné aby daňový subjekt zvolil vhodnú analytickú evidenciu najmä pokiaľ ide o daňovo uznateľné náklady, ktoré sú vymedzené zákonom a do značnej miery ovplyvňujú (zvyšujú alebo znižujú) daňový základ. Teda predmetom daňovej kontroly je aj vhodne zvolená analytická evidencia, ktorej vedenie účtovnej jednotke vyplýva zo zákona o účtovníctve.

Literatúra

- [1] KRÁTKA, L.: Výskum štruktúry a obsahu analytickej evidencie nákladov pre účely výpočtu a kontroly daní v sieťových podnikoch, In: Písomná práca k štátnej dizertačnej skúške, 2009. Žilinská univerzita v Žiline, Fakulta prevádzky a ekonomiky dopravy a spojov, Katedra spojov.
- [2] BIELIKOVÁ, A. A ŠTOFKOVÁ, K.: Dane v teórii a praxi, Žilina, Žilinská univerzita v Žiline, 2010, ISBN 978-80-554-0169-0
- [3] Mrvová, M.: Daňová kontrola a opakovaná daňová kontrola - 1. časť, Dane a účtovníctvo v praxi 7-8/2010, Bratislava, Iura Edition, 2010
- [4] Mrvová, M.: Daňová kontrola a opakovaná daňová kontrola - 2. časť, Dane a účtovníctvo v praxi 9/2010, Bratislava, Iura Edition, 2010
- [5] CHORVÁTOVÁ, J. - BORÁKOVÁ, M. – GALOVÁ, J. – HAŠČÍKOVÁ, Š. – JAROŠOVÁ, B.: Dane 2006, Systém ekonomických a právnych informácií s.r.o., Žilina, 2006, ISBN 80-88961-30-0
- [6] Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov
- [7] Zákon č. 511/1992 Z. z. o správe daní a poplatkov k 1.1.2010
- [8] www.drsr.sk
- [9] www.finance.gov.sk