



Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

14/PO/2021/IM

Informácia k výkonu daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby vo väzbe na preverovanie dodržiavania ustanovení zákona o účtovníctve

Správca dane, ktorým je daňový úrad, je oprávnený v zmysle ustanovení zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) vykonať daňovú kontrolu. Pre overenie správnosti výšky základu dane z príjmov a dane z príjmov je určujúcim predpisom zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“). Daňovou kontrolou dane z príjmov je preverované dodržiavanie hmotnoprávneho predpisu, teda zákona o dani z príjmov v nadväznosti na zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“).

Cieľ daňovej kontroly

Cieľom daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby je overenie skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane.

So zreteľom na uvedený cieľ kontrolór musí v zmysle daňového poriadku vykonať celý rad preverovaní tak, aby zistil, či pri vyčíslení výšky základu dane a daňovej povinnosti uvedenej v daňovom priznaní postupoval kontrolovaný daňový subjekt v súlade s ustanoveniami zákona o dani z príjmov.

Správca dane hodnotením dôkazov musí zabezpečiť objektívne, pravdivé a úplné zistenie skutkového stavu veci. Dôkazná povinnosť daňového subjektu uvedená v § 24 ods. 1 daňového poriadku je spojením povinnosti tvrdenia a povinnosti doložiť svoje tvrdenia dôkazmi. Dôkazná povinnosť je pre daňovníka nie iba povinnosťou, ale významným právom, ktoré má daňový subjekt využiť tým, že predloží správcovi dane také dôkazy, ktorými preukáže svoje tvrdenia o skutočnostiach uvedených v daňovom priznaní a v predložených dokladoch. Malo by byť v záujme daňového subjektu a v nadväznosti na to aj jeho povinnosťou, aktívne sa starať o to, aby svoje procesné práva využil.

Všeobecné ustanovenia o zisťovaní základu dane obsahuje § 17 zákona o dani z príjmov.

Súčasťou výkonu daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby okrem zákona o dani z príjmov môže byť aj kontrola dodržiavania ustanovení zákona o účtovníctve. O vykonávaní kontroly dodržiavania ustanovení zákona o účtovníctve je kontrolovanému subjektu doručené oznámenie.

Príprava na výkon daňovej kontroly

V prípravnej fáze sa správca dane (kontrolór) oboznámi so všetkými dostupnými informáciami o daňovom subjekte, u ktorého je predmetom preverovania dodržiavanie ustanovení zákona o dani z príjmov. Informácie sú čerpané z interných a tiež z externých zdrojov.

Doklady a zostavy potrebné na vykonanie daňovej kontroly

Požiadavka na predloženie dokladov potrebných na vykonanie daňovej kontroly s určením lehoty na ich predloženie je v zmysle § 46 ods. 1 daňového poriadku uvedená v oznámení o daňovej kontrole.

Ak bude daňová kontrola dane z príjmov právnickej osoby vykonávaná pomocou softvéru IDEA (softvér na kontrolu a analýzu dát), uvedie sa v oznámení o daňovej kontrole aj táto skutočnosť spolu s požiadavkou na predloženie zostáv v elektronickej podobe.

V súvislosti s predkladaním zostáv v elektronickej podobe sa v oznámení o daňovej kontrole uvádza aj kontakt na kontrolóra, aby prípadné nejasnosti ohľadom elektronických zostáv a ich formátov si mohol kontrolovaný daňový subjekt ozrejmiť.

Doklady, iné dokumenty a informácie potrebné na vykonanie daňovej kontroly:

- dodávateľské faktúry,
- odberateľské faktúry,
- pokladničné doklady,
- bankové výpisy,
- interné účtovné doklady,
- inventarizačné zápisy a inventúrne súpisy,
- zmluvy (kúpne zmluvy, zmluvy o dielo, zmluvy o pôžičke, nájomné zmluvy, poisťné zmluvy, zmluvy o finančnom prenájme a pod.),
- správa audítora (ak má účtovná jednotka povinnosť overenia účtovnej závierky audítorom),
- vnútorné predpisy (vnútroorganizačné smernice, vnútorné účtovné predpisy § 43 ods. 14 postupov účtovania),
- dokumentácia o metóde ocenenia transakcií so závislými osobami (podľa § 18 zákona o dani z príjmov),
- rozpis jednotlivých položiek zvyšujúcich výsledok hospodárenia uvedených v daňovom priznaní k dani z príjmov právnickej osoby,
- rozpis jednotlivých položiek znižujúcich výsledok hospodárenia uvedených v daňovom priznaní k dani z príjmov právnickej osoby,

- a ďalšie doklady v závislosti od predmetu podnikania; doklady, ktorých predloženie je potrebné vzhľadom na priebeh daňovej kontroly.

Zostavy potrebné na vykonanie daňovej kontroly:

- hlavná kniha,
- denník,
- účtový rozvrh,
- zostavy majetku,
- zostavy skladovej evidencie,
- kniha pohľadávok,
- kniha záväzkov,
- saldokonto,
- kniha analytickej evidencie (história) vybraných účtov podľa úvahy kontrolóra (ak kontrola nie je vykonávaná pomocou softvéru IDEA),
- príp. iné zostavy v závislosti od predmetu podnikania daňového subjektu (napr. zákazková výroba, ...),
- číselníky (identifikácia kódov použitých v zostavách).

Povinnosť a spôsob účtovania v denníku a hlavnej knihe ustanovuje § 12 zákona o účtovníctve.

Výkon daňovej kontroly

V rámci prvého ústneho pojednávania s daňovým subjektom kontrolór overuje u kontrolovaného daňového subjektu údaje uvedené vo výpise z obchodného registra príslušného okresného súdu. Táto skutočnosť a vyjadrenie daňového subjektu, resp. jeho splnomocneného zástupcu, sa uvádza v zápisnici o ústnom pojednávaní.

Ak kontrolovaný daňový subjekt predloží zostavy v elektronickej podobe, kontrolór ich spracuje a analyzuje softvérom IDEA na svojom pracovisku (na daňovom úrade) a následne sa zameria na vybrané transakcie, ktoré už preveruje v súčinnosti s kontrolovaným daňovým subjektom obvykle v mieste vykonávania daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby. Z uvedeného je zrejmé, že výkon kontroly pomocou softvéru IDEA je pre kontrolovaný daňový subjekt výhodnejší z dôvodu skrátenia doby prítomnosti kontrolórov v mieste vykonávania daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby.

Obvykle počas výkonu daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby je vykonávaná aj kontrola dodržiavania ustanovení zákona o účtovníctve a postupov účtovania, ktoré je účtovná jednotka povinná dodržiavať v zmysle § 4 ods. 2 zákona o účtovníctve.

V zmysle § 6 ods. 3 zákona o účtovníctve je účtovná jednotka povinná inventarizovať majetok, záväzky a rozdiel majetku a záväzkov podľa § 29 a § 30. Skutočný stav majetku, záväzkov a rozdielu majetku a záväzkov sa zisťuje inventúrou. Pri majetku hmotnej povahy a nehmotnej povahy sa skutočný stav zisťuje fyzickou inventúrou; pri záväzkoch, rozdiel majetku a záväzkov a pri tých druhoch majetku, pri ktorých nemožno vykonať fyzickú inventúru, sa skutočný stav zisťuje dokladovou inventúrou; ak je to možné, používa sa kombinácia fyzickej a dokladovej inventúry.

Inventarizácia nie je vykonaná v súlade so zákonom o účtovníctve, ak účtovná jednotka nevie preukázať, že zostatky jednotlivých účtov sú korektné (preukázanie – znamená doloženie dokladmi).

Počas daňovej kontroly sú tiež preverované:

- účtovné súvislosti (hlavná kniha, účtovné výkazy),
- väzby v účtovnej závierke,
- logické väzby medzi účtovnými výkazmi a daňovým priznaním,
- logické väzby zistiteľné v rámci daňového priznania.

Výkon daňovej kontroly je ovplyvnený druhom podnikateľskej ekonomickej činnosti kontrolovaného daňového subjektu, jej rozsahom a osobitosťami.

Oblasti, na ktoré môže byť daňová kontrola zameraná

- kontrola transferového oceňovania
- kontrola stavebnej činnosti (na základe zmlúv a situácií, ktoré môžu nastať):
 - o zákazková výroba,
 - o zákazková výstavba nehnuteľnosti určenej na predaj,
 - o výstavba nehnuteľnosti určenej na predaj po ukončení výstavby,
- obstaranie nehnuteľnosti za účelom ďalšieho predaja,
- kontrola výdavkov (nákladov) vynaložených na spotrebu pohonných látok,
- preverenie odpisov majetku,
- kontrola zdaniteľnosti príjmov súvisiacich so znížením základného imania, vyplácaním podielov na zisku,
- preverenie zmien tvorby a použitia kapitálového fondu z príspevkov,
- kontrola pohľadávok a záväzkov,
- kontrola zmien dlhodobého majetku,
- kontrola nákladov na služby (napr. opravy a udržiavanie, poskytovanie reklamných služieb, náklady na nájomné, prepravné služby, služby sprostredkovania, poradenské, advokátske a notárske služby, audítorské služby a vedenie účtovníctva, marketingové štúdie a prieskum trhu a pod.),
- kontrola korekcie základu dane z titulu dočasného zníženia ocenenia majetku,
- kontrola položiek zvyšujúcich výsledok hospodárenia,
- kontrola položiek znižujúcich výsledok hospodárenia,

- kontrola položiek upravujúcich základ dane,
- kontrola dane vyberanej zrážkou,
- kontrola transakcií s daňovníkmi nespolupracujúceho štátu
a ďalšie.

Výkon daňovej kontroly dane z príjmov právnickej osoby je náročný z hľadiska preverovania dodržiavania ustanovení hmotnoprávneho predpisu (zákona o dani z príjmov), ale aj jeho previazanosti so zákonom o účtovníctve a postupmi účtovania a v neposlednom rade aj prepojenie na iné hmotnoprávne predpisy (napr. zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov).

Korektný prístup obidvoch strán, teda kontrolóra aj kontrolovaného daňového subjektu, zaisťuje vysoký predpoklad bezproblémového priebehu daňovej kontroly, ktorá nebude vnímaná zo strany daňového subjektu len negatívne, ale aj ako možnosť overenia a potvrdenia správnosti údajov uvádzaných v daňovom priznaní, teda povinnosti voči štátnemu rozpočtu.

Vypracovalo: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica

Odbor kontroly

jún 2021

Zverejnené: september 2021