

Metodické usmernenie č. 7/DZPaU/2019/MU k archivácii účtovných záznamov

Z dôvodu zabezpečenia jednotného postupu pri uplatňovaní zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o účtovníctve“), odbor daňovej metodiky vydáva usmernenie k archivácii účtovných dokumentov.

1. Účtovné záznamy

Účtovnú dokumentáciu účtovnej jednotky podľa § 31 ods. 1 zákona o účtovníctve tvorí súhrn všetkých účtovných záznamov. Účtovným záznamom sa podľa § 4 ods. 5 zákona o účtovníctve rozumie údaj, ktorý je nositeľom informácie týkajúcej sa predmetu účtovníctva alebo spôsobu jeho vedenia. Účtovným záznamom sú najmä účtovné doklady, účtovné zápisy, účtovné knihy, odpisový plán, inventúrne súpisy, účtový rozvrh, účtovná závierka, výročná správa (§ 4 ods. 6 zákona o účtovníctve). Účtovný záznam môže mať formu:

- a) písomnú - účtovný záznam vykonaný rukopisom, písacím strojom, tlačiarenskými alebo reprografickými technikami, alebo tlačiarenským výstupným zariadením výpočtovej techniky, ktorého obsah je pre fyzickú osobu čitateľný;
- b) technickú - účtovný záznam vykonaný elektronickým, optickým alebo iným spôsobom neuvedeným pri písomnej forme, ktorý umožňuje jeho prevedenie do písomnej formy; prevedenie do písomnej formy sa nevyžaduje pri podpisovom zázname v technickej forme. Pričom podpisovým záznamom sa podľa § 32 ods. 3 zákona o účtovníctve rozumie účtovný záznam, ktorého obsahom je vlastnoručný podpis, alebo obdobný preukázateľný účtovný záznam nahrádzajúci vlastnoručný podpis v technickej forme.

Obidve formy účtovného záznamu sú rovnocenné. Obsah všetkých účtovných záznamov má rovnaké dôsledky, ak sú vykonané v technickej alebo písomnej forme.

Podľa § 31 ods. 5 zákona o účtovníctve, ak účtovná jednotka vedie účtovné záznamy v technickej forme (a následne ich aj v technickej forme archivuje), je povinná pre potreby daňových úradov na požiadanie umožniť oprávneným osobám zoznámiť sa s obsahom nimi určených účtovných záznamov v technickej forme. **Túto povinnosť má účtovná jednotka po dobu, počas ktorej je povinná viesť alebo uchovávať uvedené účtovné záznamy.** Zároveň je účtovná jednotka, ktorá vedie účtovné záznamy v technickej forme, povinná disponovať takými prostriedkami, nosičmi a vybavením, ktoré umožňujú vykonať prevod účtovných záznamov do formy, v ktorej je ich obsah pre fyzickú osobu čitateľný. Prevod účtovného záznamu z technickej formy do písomnej môže účtovná jednotka vykonať v zmysle § 31 ods. 3 zákona o účtovníctve, pričom je povinná zabezpečiť, aby obsah účtovného záznamu v novej forme bol zhodný s obsahom účtovného záznamu v pôvodnej forme. Uvedená povinnosť môže byť splnená dvojakým spôsobom:

- 1) zhodnosť záznamov účtovná jednotka preukáže, ak predloží účtovný záznam v pôvodnej aj novej forme a ich obsah je zhodný, alebo
- 2) zhodnosť záznamov preukáže iným spôsobom, ktorý nespochybní žiadna z osôb, ktoré s prevedeným záznamom pracujú (nielen obchodný partner, ale aj daňové orgány).

Rovnaké podmienky platia aj na prevod účtovných záznamov z listinnej (písomnej formy) do elektronickej podoby (technickej formy). K prevodu účtovných záznamov do elektronickej podoby je vydaná informácia, ktorá je uverejnená na intranete Finančnej správy; link: [Informácia k prevodu účtovných záznamov do elektronickej podoby.](#)

Postup prevodu účtovných záznamov sa vzťahuje aj na účely uchovávania účtovných dokladov (archivácie).

Ak účtovná jednotka vedie účtovné záznamy v písomnej forme a po uzatvorení účtovného obdobia má zámer ich archivovať len v technickej forme, môže vykonať prevod účtovného záznamu z jednej formy do druhej formy tak, aby zabezpečila zhodnosť obsahu účtovného záznamu v novej forme (elektronickej) s pôvodnou formou (písomnou) spôsobom, ktorý nespochybní žiadna z osôb, ktoré s prevedeným záznamom pracujú (viď Informácia k prevodu účtovných záznamov do elektronickej podoby). V prípade, ak účtovná jednotka nevie túto podmienku

pri prevode účtovného záznamu zabezpečiť, je povinná účtovné záznamy uchovávať aj v písomnej forme. Ak účtovná jednotka vedie záznamy v technickej forme (prijala účtovný záznam elektronicky), má možnosť uchovávať tieto záznamy len v technickej forme.

2. Lehoty uchovávania účtovných záznamov

Účtovná jednotka je povinná v zmysle § 35 zákona o účtovníctve:

- zabezpečiť ochranu účtovnej dokumentácie proti strate, odcudzeniu, zničeniu alebo poškodeniu;
- zabezpečiť ochranu použitých technických prostriedkov, nosičov informácií a programového vybavenia pred ich zneužitím, poškodením, zničením, neoprávnenými zásahmi do nich, neoprávneným prístupom k nim, stratou alebo odcudzením;
- uchovávať účtovnú dokumentáciu počas doby ustanovenej v § 35 ods. 3 a 4, § 36 zákona o účtovníctve (lehoty na uchovávanie sú uvedené v tabuľke);
- zabezpečiť uchovanie účtovných záznamov pred svojím zánikom alebo pred skončením podnikania alebo inej zárobkovej činnosti.

Na nakladanie s účtovnou dokumentáciou sa vzťahujú všeobecné predpisy o archívnictve:

- zákon č. 395/2002 Z. z. o archívoch a registratúrach a o doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.
- vyhláška Ministerstva vnútra SR č. 628/2002 Z. z., ktorou sa vykonávajú niektoré ustanovenia zákona o archívoch a registratúrach a o doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Poznámka:

Ministerstvo vnútra SR vydalo orientačnú pomôcku k určeniu povinnosti vypracovať registratúrny poriadok a registratúrny plán v súlade s § 16 ods. 2 písm. b), ods. 3 až 5 zákona č. 395/2002 Z. z. o archívoch a registratúrach v znení zákona č. 266/2015 Z. z. a § 4 vyhlášky Ministerstva vnútra SR č. 628/2002 Z. z. v znení vyhlášky Ministerstva vnútra SR č. 92/2013 Z. z., ktorý je prístupný na stránke Ministerstva vnútra SR.

Lehoty uloženia, resp. uschovania účtovných záznamov sú podľa § 35 a § 36 zákona o účtovníctve uvedené v nasledujúcej tabuľke:

Doklady	Doba úschovy	Ustanovenie zákona o účtovníctve
Účtovná závierka, výkazy vybraných údajov z účtovných závierok a výročná správa. Účtovné doklady, účtovné knihy, zoznamy účtovných kníh, zoznamy číselných znakov alebo iných symbolov a skratiek použitých v účtovníctve, odpisový plán, inventúrne súpisy, inventarizačné zápisy, účtový rozvrh.	10 rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa týkajú.	§ 35 ods. 3 písm. a) a b)
Účtovné záznamy, ktoré sú nositeľmi informácie týkajúcej sa spôsobu vedenia účtovníctva a ktorými účtovná jednotka dokladuje formu vedenia účtovníctva.	10 rokov nasledujúcich po roku, v ktorom sa naposledy použili.	§ 35 ods. 3 písm. c)
Ostatné účtovné záznamy.	Počas doby určenej v registratúrnom pláne účtovnej jednotky tak, aby neboli porušené ostatné ustanovenia tohto zákona a osobitných predpisov, napr. doklady	§ 35 ods. 3 písm. d)

	potrebné na správne určenie vymeriavacieho základu podľa zákona č. 461/2003 Z. z. o sociálnom poistení v znení neskorších predpisov.	
Správa audítora.	10 rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa overovanie audítorom týka.	§ 35 ods. 4
Účtovné záznamy, ktoré sa týkajú správneho konania, trestného konania, konania pred súdom alebo iného konania, ktoré sa neskončilo.	Do konca účtovného obdobia nasledujúceho po účtovnom období, v ktorom sa skončila lehota na ich preskúmanie.	§ 36 ods. 1
Účtovné záznamy, podľa ktorých sa zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti.	Najmenej v lehote na zánik práva vyrubiť daň alebo rozdiel dane podľa daňového poriadku alebo v lehote ustanovenej osobitnými predpismi (napr. zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov atď.). Vid' text pod tabuľkou.	§ 36 ods. 1
Účtovné doklady a iné účtovné záznamy, ktoré sa týkajú záručných lehôt a reklamačných konaní.	Do doby, počas ktorej záručné lehoty alebo reklamačné konania trvajú.	§ 36 ods. 3
Účtovné záznamy, ktoré sa týkajú nezinkasovaných pohľadávok alebo nezaplatených záväzkov.	Do konca účtovného obdobia nasledujúceho po účtovnom období, v ktorom došlo k ich inkasu alebo zaplateniu.	§ 36 ods. 3
Kniha analytickej evidencie pohľadávok a knihy analytickej evidencie záväzkov, účtovné doklady a iné účtovné záznamy, ktoré vyplývajú z priameho styku s cudzinou z doby pred 1. januárom 1949, a účtovnú závierku vzťahujúcu sa na prevod majetku na iné právnické osoby alebo fyzické osoby, vykonaný podľa osobitného predpisu.	Do doby, kým Ministerstvo financií SR z vlastného podnetu alebo na žiadosť účtovnej jednotky nedá súhlas na vyradenie tejto dokumentácie.	§ 36 ods. 4

Upozornenie: Od 1.1.2018 došlo k zmene lehoty uchovávanía účtovných záznamov uvedených v § 35 ods. 3 písm. b) a c) zákona o účtovníctve z 5 rokov na 10 rokov. Podľa prechodného ustanovenia § 39p ods. 1 zákona o účtovníctve sa ustanovenia § 35 ods. 3 písm. b) a c) v znení účinnom od 1.1.2018 použijú aj na uchovávanie účtovných záznamov, pri ktorých ich doba uchovávanía začala plynúť pred 1.1.2018 a neuplynula do 31.12.2017. Tzn. 10 ročná lehota na uchovávanie účtovných záznamov sa vzťahuje na účtovné záznamy týkajúce sa účtovného obdobia, ktoré skončilo v roku 2013.

Zánik práva vyrubiť daň upravuje § 69 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“). Podľa § 69 ods. 1 daňového poriadku, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov po uplynutí 5 rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov. Ak ide o daňový subjekt, ktorý si uplatňuje odpočítanie daňovej straty, nemožno vyrubiť daň ani rozdiel

dane po uplynutí 7 rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, v ktorom bola táto daňová strata vykázaná.

Podľa § 69 ods. 2 daňového poriadku, ak bol pred uplynutím lehoty vykonaný úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov, plynú lehoty podľa odseku § 69 ods. 1 daňového poriadku znovu od konca roka, v ktorom bol daňový subjekt o tomto úkone vyzoomený. Vyrubiť daň alebo rozdiel dane alebo uplatniť nárok na sumu podľa osobitných predpisov možno najneskôr **do 10 rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť** bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov.

Podľa § 69 ods. 3 daňového poriadku za úkon smerujúci na vyrubenie dane alebo rozdielu dane alebo uplatnenie nároku na sumu podľa osobitných predpisov sa považuje doručenie protokolu z daňovej kontroly a protokolu o určení dane podľa pomôcok.

V nadväznosti na zánik práva vyrubiť daň podľa § 69 daňového poriadku je potrebné upozorniť na situáciu, keď dochádza k postupu podľa § 69 ods. 2 daňového poriadku napr. v prípade zániku práva vyrubiť daň z príjmov, keď je potrebné účtovné záznamy, podľa ktorých sa zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie základu dane alebo vznik daňovej povinnosti uchovávať nielen 10 rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa tieto záznamy týkajú, ale 10 rokov od konca roka, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie, alebo v ktorom bol daňový subjekt povinný daň zaplatiť bez povinnosti podať daňové priznanie, alebo v ktorom daňovému subjektu vznikol nárok na uplatnenie sumy podľa osobitných predpisov. Daňové priznanie k dani z príjmov sa podáva po uplynutí zdaňovacieho obdobia, tzn. nasledujúci rok po skončení účtovného obdobia. Preto sa 10 ročná lehota na uchovávanie vyššie uvedených účtovných záznamov podľa § 35 ods. 3 písm. b) a c) zákona o účtovníctve v nadväznosti na § 36 ods. 1 zákona o účtovníctve „predlžuje“ na 11 rokov nasledujúcich po roku, ktorého sa tieto záznamy týkajú. Napríklad za účtovné obdobie kalendárneho roka 2017, by sa podľa zákona o účtovníctve archivovali záznamy do 31.12.2027. Povinnosť podať daňové priznanie k dani z príjmov za zdaňovacie obdobie (účtovné obdobie) roka 2017 by bolo v roku 2018, preto ak by došlo k aplikácii § 69 ods. 2 daňového poriadku, je potrebné doklady (záznamy), podľa ktorých sa zisťuje alebo preveruje základ dane alebo iné skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti archivovať až do 31.12.2028.

*Vypracovalo: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica
Odbor daňovej metodiky
apríl 2019*