

## Práva daňového subjektu pri daňovej kontrole

### O právach a povinnostiach všeobecne

Daňová kontrola je charakteristická tým, že pri nej dochádza k bezprostrednému a dlhodobému kontaktu medzi správcou dane vykonávajúcim daňovú kontrolu a daňovým subjektom u ktorého sa daňová kontrola vykonáva<sup>1</sup>. Je to jednej z dôvodov prečo práva ale aj povinnosti daňového subjektu počas vykonávania daňovej kontroly nadväzujú na práva a povinnosti správcu dane. Niekedy by sme mohli povedať, že sú dokonca akýmsi ich odrazom. Možno badať, že ak má daňový subjekt na jednej strane právo niečo od správcu dane vyžadovať, správca dane je povinný na strane druhej týmto požiadavkám daňového subjektu vyhovieť.

### Práva daňového subjektu vyplývajúce zo základných zásad správy daní

Daňový poriadok<sup>2</sup> priznáva daňovému subjektu v prvom rade práva vyplývajúce zo základných zásad správy daní (ktoré na druhej strane možno definovať ako povinnosti správcu dane). Ide napríklad o právo (ale aj povinnosť) postupovať a spolupracovať v úzkej súčinnosti so správcou dane, právo byť poučený o procesných právach a povinnostiach, právo aby vec bola zo strany správcu dane vybavená bezodkladne a bez zbytočných prietahov a pod.

Je dôležité ich poznať a venovať im pozornosť, pretože z procesného hľadiska posilňujú postavenie daňového subjektu pred správcou dane.

### Špecifické práva daňového subjektu, u ktorého sa vykonáva daňová kontrola

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

#### **i. Na predloženie**

- a. písomného poverenia zamestnanca správcu dane na výkon daňovej kontroly a
- b. služobného preukazu zamestnanca správcu dane.

Predložením týchto dokladov by mal konkrétny zamestnanec správcu dane preukázať svoju identifikáciu ako aj to, že je oprávnený vykonať daňovú kontrolu u konkrétného daňového subjektu. Daňový poriadok neobsahuje konkrétne náležitosti, ktoré by malo poverenie obsahovať. Z logiky veci však vyplýva, že by malo obsahovať najmä

- KTO je poverený daňovú kontrolu vykonať = meno a priezvisko zamestnanca správcu dane,
- U KOHO sa má daňová kontrola vykonať = označenie daňového subjektu,

---

<sup>1</sup> Babčák, V. Daňové právo Slovenskej republiky. Bratislava: EPOS, 2010, s. 420.

<sup>2</sup> Zákon č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších predpisov.

- ČO má byť predmetom daňovej kontroly = označenie kontrolovanej dane a zdaňovacieho obdobia za ktoré sa má kontrola vykonať,
- OZNAČENIE SPRÁVCU DANE, ktorý poverenie vydal = názov daňového úradu,
- DÁTUM vydania poverenia,
- PODPIS oprávnenej osoby,
- ODTLAČOK úradnej pečiatky.<sup>3</sup>

Pri zahájení daňovej kontroly zamestnancami správcu dane je dôležité si skontrolovať, či daný zamestnanec ktorý má kontrolu vykonať disponuje predmetným poverením. Ak by poverením na výkon daňovej kontroly nedisponoval, daňový subjekt nie je povinný umožniť danému zamestnancovi správcu dane daňovú kontrolu vykonať.

## ii. Byť prítomný na rokovaní so svojimi zamestnancami

Zamestnanec správcu dane je povinný daňovému subjektu vopred oznámiť, že na účely vykonania daňovej kontroly bude rozprávať s jeho zamestnancami, tak aby bolo daňovému subjektu umožnené byť počas tejto diskusie prítomný. V praxi sa často stávalo, že zamestnanci správcu dane vykonávajúci daňovú kontrolu sa pohybovali po prevádzkových priestoroch daňového subjektu a pýtali sa zamestnancov rôzne otázky súvisiace s predmetom daňovej kontroly. V takomto prípade možno o zamestnancovi daňového subjektu hovoriť ako o svedkovi, ktorému má daňový subjekt právo klásť otázky. Preto je potrebné ihneď namietat postup správcu dane, ktorý neoznámil rokovanie so zamestnancami daňového subjektu, a ktorý takýmto spôsobom koná nezákonne.

## iii. Predkladať v priebehu daňovej kontroly dôkazy preukazujúce jeho tvrdenia a navrhovať dôkazy dostupné správcovi dane, ktoré sám nemôže predložiť

Toto právo možno rozdeliť na právo predkladať dôkazy a právo dôkazy navrhovať. Rozdiel je v tom, že daňový subjekt môže predložiť len to čo má k dispozícii. Dôkaz, ktorý daňový subjekt sám získal, resp. predložiť nevie môže navrhnúť aby ho vykonal správca dane. Môže ísť napr. o informácie získané na základe medzinárodného dožiadania, prípadne o výsledky z daňových kontrol iných daňových subjektov.

V zmysle daňového poriadku možno ako dôkaz použiť všetko, čím je možné zistiť a objasniť skutočnosti rozhodujúce pre správne určenie dane, pričom nesmie ísť o dôkaz získaný v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, protokoly z daňových kontrol (aj iných subjektov), zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi, účtovné a daňové doklady a pod.

V tejto súvislosti je dôležité uvedomiť si dve dôležité skutočnosti a to, že

- Dôkazné bremeno zaťažuje daňový subjekt a nie správcu dane. To znamená, že daňový subjekt je povinný preukázať skutočnosti, ktoré majú vplyv na správne určenie dane. Dôkazné bremeno daňového subjektu však nie je absolútne. Najvyšší súd SR sa vo svojom rozhodnutí, ktoré sa týkalo DPH vyjadril, že daňový subjekt vyčerpal vlastné dôkazné bremeno, ak disponuje existenciou materiálneho plnenia, má tomu zodpovedajúcu faktúru a prílohy s podrobným položkovitým opisom druhu a ceny dodaných služieb a tovarov od

<sup>3</sup> Kubincová, S., Daňový poriadok. Komentár. 1. vydanie. Bratislava: C. H. Beck, 2015, 248 s.

určitého dodávateľa. Pričom na preukázanie opaku v dôsledku skutočností, ktoré nastali u platiteľovho dodávateľa a jeho subdodávateľov znáša dôkazné bremeno i dôkaznú núdzu správca dane.<sup>4</sup>

- Dokazovanie vedie správca dane. Správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti. Teda správca dane hodnotí, ktoré dôkazy vykoná a nie je pritom viazaný iba návrhmi daňového subjektu.

Právo predkladať a navrhovať dôkazy má daňový subjekt len do ukončenia daňovej kontroly. *Kedy a akým spôsobom je daňová kontrola ukončená sa dočítate v 7. časti tohto seriálu – Ukončenie daňovej kontroly.*

#### **iv. Nahliadnuť do zápisnice z miestneho zisťovania vykonaného u iného daňového subjektu**

Správca dane môže počas daňovej kontroly vykonať miestne zisťovanie napr. u dodávateľa kontrolovaného daňového subjektu za účelom zistenia alebo preverenia niektorých skutočností v súvislosti s vykonávanou daňovou kontrolou. V takýchto prípadoch má daňový subjekt právo byť následne informovaný o vykonanom miestnom zisťovaní a môže nahliadnuť do zápisnice z tohto miestneho zisťovania, ak sa ho výsledky dotýkajú a tvoria podklad pri vykonávaní daňovej kontrole.

#### **v. Klásť svedkom a znalcom otázky pri ústnom pojednávaní**

Daňový subjekt alebo jeho zástupca má právo byť prítomný pri výpovedi svedka a klásť mu otázky. Zrkadlom tohto práva daňového subjektu je na druhej strane povinnosť správcu dane včas písomne upovedomiť daňový subjekt alebo jeho zástupcu o vypočutí svedka. Z judikatúry Najvyššieho súdu SR vyplýva, že o výsluch svedka ide vždy vtedy, ak sa fyzická osoba vyjadruje k dôležitým okolnostiam týkajúcim sa iných osôb, ktoré sú jej známe.<sup>5</sup> Preto o vypočutí svedka možno hovoriť aj v súvislosti s vypočutím zamestnanca daňového subjektu (viď bod ii vyššie), alebo akejkolvek inej osoby, ktorá sa bude vyjadrovať ku skutočnostiam týkajúcich sa alebo súvisiacich s vykonávanou daňovou kontrolou. V tejto súvislosti odporúčam aktívne sa zúčastňovať výsluchu svedkov, konfrontovať ich svojimi otázkami tak, aby mohlo dôjsť k čo najúplnejšiemu prevereniu skutkových okolností v prospech kontrolovaného daňového subjektu.

#### **vi. Vyjadrovať sa v priebehu daňovej kontroly k zisteným skutočnostiam, k spôsobu ich zistenia alebo navrhnúť, aby v protokole boli uvedené vyjadrenia k nim**

Zrkadlom tohto práva je povinnosť správcu dane informovať daňový subjekt o všetkých skutočnostiach, ktoré zistil pri vykonávaní daňovej kontroly. Ide o základný predpoklad pre realizáciu tohto práva daňového subjektu. Bez toho, aby bol daňový subjekt oboznámený s kontrolnými zisteniami a s vyhodnotením dôkazov správcu dane, nemôže sa k nim relevantne vyjadriť. Vyjadrenia daňového subjektu môžu byť v písomnej forme alebo ústnej forme priamo do zápisnice správcu dane, prípadne do protokolu z daňovej kontroly.

<sup>4</sup> NSSR sp.zn. 3 Sžf 1/2011 zo dňa 15.3.2011.

<sup>5</sup> Kubincová, S., Daňový poriadok. Komentár. 1. vydanie. Bratislava: C. H. Beck, 2015, 251 s.

**vii. Nahliadnuť do zapožičaných dokladov u správcu dane v jeho obvyklej úradnej dobe**

Ide o doklady, ktoré daňový subjekt počas kontroly zapožičal správcovi dane. Daňový subjekt môže do týchto dokladov nahliadnuť ak si napr. potrebuje overiť údaje z faktúr.

**Odporúčania na záver**

- Poznajte svoje práva
- Zúčastňujte sa na každom vypočutí svedka, navrhnite vypočuť vlastného svedka ak jeho výpoveď môže pomôcť k objasneniu skutočností vo váš prospech
- Navrhujte dôkazy
- Zaujímajte sa o postup správcu dane počas daňovej kontroly, a to najmä akým spôsobom získal dôkazy a ako ich vyhodnotil.