



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD. a členov senátu JUDr. Ivana Rumanu a JUDr. Gabriely Gerdovej v právnej veci žalobcu: **P., a.s., S.**, IČO: X., *právne zastúpeného advokátskou kanceláriou I., R. & K., s.r.o., so sídlom Z.*, proti žalovanému: **Daňový úrad Žiar nad Hronom**, ul. SNP č. 132, Žiar nad Hronom, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného č. 690/320/24943/Matu zo dňa 08. júla 2009, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 24S/21/2009-46 zo dňa 09. apríla 2010, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 24S/21/2009-46 zo dňa 09. apríla 2010 **p o t v r d z u j e .**

Žalovanému náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a .**

O d ô v o d n e n i e

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 690/320/24943/Matu zo dňa 08.07.2009, ktorým žalovaný podľa § 47 ods. 5 písm. c/ zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov zamietol odvolanie žalobcu podané proti dodatočnému platobnému výmeru Daňového úradu Žiar nad Hronom č. 690/230/12522/09/Hol, Matu zo dňa 25.05.2009 s odôvodnením, že bolo podané po uplynutí lehoty na podanie odvolania osobou na to nepríslušnou.

Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že predmetom preskúmania bolo rozhodnutie žalovaného o zamietnutí odvolania proti dodatočnému platobnému výmeru, pretože bolo podané osobou nepríslušnou (§ 47 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní

a poplatkov v znení neskorších predpisov, ďalej len zákon o správe daní). Týmto platobným výmerom bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb zo závislej činnosti a rozdiel daňového bonusu za kontrolované zdaňovacie obdobie vo výške 9 421,33 €. Proti tomuto rozhodnutiu, ktoré bolo žalobcovi doručené dňa 29.05.2009 podala odvolanie advokátska kancelária I., R. & K., s.r.o., K. telefaxom datovaným dňa 11.05.2009 (správne malo byť uvedené 11.06.2009), ktorý bol žalovanému doručený dňa 12.06.2009, pričom faxové podanie neobsahovalo v prílohe plnomocenstvo ani žiadne iné prílohy. Odvolanie podané telefaxom bolo žalovanému doručené v písomnej forme 16.06.2009 a ani toto neobsahovalo v prílohe plnomocenstvo. Dňa 18.06.2009 bolo žalovanému doručené prostredníctvom advokátskej kancelárie podanie, ktorým bolo „doplnené odvolanie“ proti dodatočnému platobnému výmeru žalovaného predložením originálu plnomocenstva na zastupovanie v konaní vedenom Daňovým úradom Žiar nad Hronom. Prílohu tohto podania (datovaného 18.06.2009) tvorila listina označená ako „Plnomocenstvo“. Z jej obsahu vyplýva, že žalobca zastúpený predsedom predstavenstva M. M. splnomocnil Advokátsku kanceláriu I., R. & K., s.r.o., K., aby žalobcu vo veci vedenej Daňovým úradom Žiar nad Hronom pod č. 690/230/12522/09/Hol,Matu zastupovala, a okrem iného podávala opravné prostriedky. Predmetná listina bola podpísaná 17.06.2009 predsedom predstavenstva M. M., ktorého pravosť podpisu bola úradne osvedčená v ten istý deň, t.j. 17.06.2009 a Mgr. T. H., ktorý za advokátsku kanceláriu plnomocenstvo v celom rozsahu prijal. Žalovaný odvolanie vyhodnotil tak, že bolo podané osobu na to nepríslušnou, pretože táto bola až odo dňa 17.06.2009 (t.j. po uplynutí lehoty na podanie odvolania), splnomocnená zastupovať žalobcu vo veci vedenej Daňovým úradom Žiar nad Hronom pod č. 69/230/12522/09/Hol,Matu.

Krajský súd citoval ustanovenia § 46 ods. 1, 3, 4, 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní, ďalej ustanovenia § 13 ods. 5, § 20 ods. 4, § 9 ods. 3, § 47 ods. 5 písm. c/ a ustanovenia § 23 a § 31 Občianskeho zákonníka č. 40/1964 Zb. a uviedol, že zástupca daňového subjektu (žalobcu k odvolaniu podanému dňa 12.06.2009 formou faxu) nepripojil žiadne plnomocenstvo a teda ani plnomocenstvo udelené podľa § 9 ods. 3 zákona o správe daní a keďže plnomocenstvo nepripojil ani k písomnému podaniu (odvolaniu), ktoré bolo podané na pošte 13.06.2009 a správcovi dane doručené 16.06.2009, nie je pravdivé tvrdenie žalobcu, že bolo pripojené plnomocenstvo tak, ako to vyžaduje zákon. Predmetné plnomocenstvo je datované 17.06.2009, kedy je aj úradne overená pravosť podpisu štatutárneho zástupcu žalobcu – splnomocniteľa, a vzhľadom na ustanovenie § 46 ods. 5 zákona o správe daní, odvolanie proti dodatočnému platobnému výmeru žalovaného bolo možné účinne podať do 13.06.2009. Pretože z predloženej dohody o plnomocenstve vyplýva, že toto zastúpenie vzniklo až dňom 17.06.2009 (t.j. po uplynutí lehoty na podanie odvolania proti platobnému výmeru žalovaného), konvalidácia, resp. dodatočné schválenie úkonu zástupcu nie je možná, a preto úkon zástupcu (podanie odvolania), nie je úkonom účastníka daňového konania oprávneného na podanie odvolania v zmysle § 46 ods. 1 zákona o správe daní, a nemôže byť účinne dodatočne schválený. Žalovaný preto postupoval v súlade s ustanovením § 47 ods. 5 zákona o správe daní, keď odvolanie zamietol ako odvolanie podané osobou na to nepríslušnou.

Krajský súd po preskúmaní napadnutého rozhodnutia ako aj konania, ktoré mu predchádzalo dospel k záveru, že rozhodnutie i postup žalovaného správneho orgánu sú v súlade so zákonom, preto žalobu ako nedôvodnú s poukazom na ustanovenie § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

O náhrade trov konania rozhodol podľa ustanovenia § 250k ods. 1 O.s.p.

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca, ktorý žiadal napadnutý rozsudok zmeniť, rozhodnutie žalovaného zrušiť, vec mu vrátiť na nové konanie a rozhodnutie a priznať náhradu trov konania z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci. Namietal, že v žalobe proti rozhodnutiu žalovaného sa podrobne vyjadril k problematike týkajúcej sa plnomocenstva a má za to, že pozdejšie datované plnomocenstvá na zastupovanie účastníkov konania odobrujú aj právne úkony zástupcov uskutočnené v tomto konaní pred dátumom uvedenom na plnomocenstvách, ibaže by bolo jednoznačné, že dohoda o zastúpení medzi účastníkom konania a jeho tvrdým zástupcom v čase úkonu nebola. Citoval, rovnako ako v dôvodoch žaloby, komentár k Občianskému zákonníku a Správnému rádu, judikatúru Najvyššieho súdu ČR a Ústavného súdu ČR k procesnému zastúpeniu a jeho preukazovaniu v konaní a zdôraznil, že pokiaľ ide o základy plnomocenstva, sú tak v Českej republike ako aj v Slovenskej republike rovnaké a závery uvádzané súdnou praxou a judikatúrou Českej republiky sú použiteľné aj na Slovensku. K právnemu názoru krajského súdu, že v danom prípade neprichádza do úvahy konvalidácia právneho úkonu namietal, že práve možnosť dodatočnej konvalidácie vzhľadom na ním uvádzané dôvody v odvolaní má nielenže oporu v právnej úprave, ale vo všetkých vyšších princípoch, medzi ktoré patrí i záujem na takom výklade súkromnoprávných úkonov (akým je aj dohoda o zastúpení a plnomocenstvo), ktorý zachová tieto úkony v platnosti. Jedná sa o všeobecnú právnu zásadu, ktorá sa uplatňuje vo všetkých právnych odvetviach, a ktorá zodpovedá zásade, že konaniu sa majú priznávať také účinky, aké konajúce strany zamýšľali urobiť. V súvislosti s ustanovením § 9 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. uviedol, že ak sa v daňovom konaní požiadavka na úradné overenie plnomocenstva na zastupovanie v daňovom konaní vyžaduje, zjavne ide o reštrikciu, ktorá je v neprospech jednotlivca a na prospech toho štátu.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu navrhol rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť z dôvodu, že rozhodnutie a skutkový stav zistený správnym orgánom nie je v rozpore so všeobecne záväzným právnym predpisom.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku, ďalej len O.s.p.), prejednal vec postupom podľa § 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p. v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.) bez nariadenia pojednávania a podľa § 246c a §219 ods. 1, 2 O.s.p. napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdil po tom, čo verejné vyhlásenie rozsudku (§ 156 ods. 1, 3 O.s.p.) najmenej 5 dní vopred oznámil na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu www.supcourt.gov.sk, www.nsud.sk.

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody (§ 219 ods. 2 O.s.p.).

Najvyšší súd ako súd odvolací súd po oboznámení sa s obsahom odvolacích dôvodov zistil, že zákonnosť napadnutého rozhodnutia bola namietaná v súvislosti s procesným postupom žalovaného pri vyhodnotení obsahu plnomocenstva zo dňa 17.06.2009, na základe ktorého odvolanie proti rozhodnutiu Daňového úradu Žiar nad Hronom zo dňa 28.05.2009 č. 690/320/12522/09/Hol,Matu (dodatočný platobný výmer) podala advokátska kancelária I., R. & K., s.r.o., so sídlom v K.. Najvyšší súd ako súd odvolací nespochybňuje, že plnomocenstvo zo dňa 17.06.2009 bolo udelené tejto advokátskej kancelárii. Základnou otázkou však je, či spĺňalo všetky náležitosti v zmysle zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a či bolo podané odvolanie proti dodatočnému platobnému výmeru zástupcom žalobcu v zákonom stanovenej lehote.

Je nesporné, že dodatočný platobný výmer vydaný Daňovým úradom Žiar nad Hronom, ktorým bol žalobcovi vyrubený rozdiel dane z príjmov fyzických osôb a zo závislej činnosti bol žalobcovi doručený dňa 29.05.2009. Proti dodatočnému platobnému výmeru bolo podané odvolanie advokátskou kanceláriou telefaxom, datovaným dňa 11.05.2009 (správne malo byť datované 11.06.2009). Ani telefaxové podanie, ani písomné podanie dňa 16.06.2009 neobsahovalo v prílohe plnomocenstvo a až dňa 18.06.2009 bolo doručené prostredníctvom advokátskej kancelárie podanie, ktorého prílohou bola listina podpísaná dňa 17.06.2009 predsedom predstavenstva M. M., ktorého pravosť podpisu bola úradne osvedčená v ten istý deň, t.j. 17.06.2009.

Je potrebné poznamenať, že Najvyšší súd Slovenskej republiky k uvedenej problematike už zaujal svoje stanovisko v rozsudku sp.zn. 3Sžf 10/2007 zo dňa 19.04.2007, keď uviedol:

„Podľa § 9 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov daňový subjekt, jeho zákonný zástupca, alebo jeho opatrovník sa môže dať zastupovať zástupcom, ktorého si zvolí, a ktorý koná v rozsahu plnomocenstva udeleného písomne s úradne overeným podpisom, alebo ústne do zápisnice u správcu dane. Ak nie je rozsah plnomocenstva presne vymedzený, považuje sa toto plnomocenstvo za všeobecné. V tej istej veci môže mať len jedného zástupcu. Zástupca koná osobne, ak z obsahu plnomocenstva nevyplýva, že za zástupcu môže konať aj iná osoba; na takéto konanie udeli zástupca inej osobe plnomocenstvo s úradne osvedčeným podpisom. Konanie inej osoby v rozsahu udeleného plnomocenstva sa považuje za konanie zástupcu.“

Podľa § 101 zákona o správe daní, na daňové konanie sa nevzťahujú všeobecné predpisy o správnom konaní.

Plnomocenstvo udeľované na zastupovanie v daňovom konaní má v zmysle ustanovenia § 9 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. prísnejší právny režim ako majú plnomocenstvá udeľované v správnych konaniach, ktoré sa spravujú zákonom č. 71/1967 Zb. o správnom konaní (§ 17 ods. 3). Plnomocenstvo udelené na zastupovanie v daňovom konaní v zmysle citovaného ustanovenia 9 ods. 3 zákona o správe daní vyžaduje úradné overenie podpisu splnomocniteľa. Vzhľadom na to, je daný záujem štátu nielen na osvedčení podpisu splnomocniteľa, ale tým nepriamo aj dátumu, ku ktorému bolo plnomocenstvo udelené. **Nie je právne možné, aby splnomocniteľ dodatočne schválil úkony vykonané splnomocniteľom na základe právne neperfektného, resp. neexistujúceho plnomocnenstva, u ktorého úradné overenie podpisu splnomocniteľa je jeho zákonnou náležitosťou.** V prípade, ak z obsahu plnomocnenstva ani nevyplýva vôľa jeho účastníkov konvalidovať úkony už zrealizované (v tomto prípade napr. podanie odvolania), preto nie je možné dodatočnými vyhláseniami takýto žalobcom požadovaný právny stav dosiahnuť. Ak by splnomocniteľ mal záujem „odobriť“ právne úkony zrealizované svojim zástupcom pred dňom podpisu plnomocnenstva, mal tak urobiť podľa názoru senátu najvyššieho súdu najneskôr v udelenom plnomocnenstve. Keďže z plnomocnenstva zo dňa 17.06.2009, ktoré bolo Daňovému úradu Žiar nad Hronom doručené dňa 18.06.2009, žalobcom požadovaný obsah nevyplýva, dospel senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky k záveru, že v tomto prípade nezistil rozpor so zákonom a to v napadnutom rozhodnutí žalovaného ako ani v procesnom postupe žalovaného, preto napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa ako vecne správny potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol súd podľa § 224 ods. 1 v spojení s § 250k ods. 1 a § 246c O.s.p. tak, že žalobcovi, keďže v odvolacom v konaní nebol úspešný, trovy odvolacieho konania nepriznal.

P o u č e n i e : Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave dňa 09. novembra 2010

JUDr. Jana Zemková, PhD., v.r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Alena Augustiňáková