

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	8Sžf/61/2012
Identifikačné číslo spisu:	3012200013
Dátum vydania rozhodnutia:	26.09.2013
Meno a priezvisko:	CSc., JUDr. Eva Babiaková
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:3012200013.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a Mgr. Petra Melichera, v právnej veci žalobcu: STEEL-MAX, s.r.o., so sídlom Farská 1739, Beluša, IČO: 36 714 739, právne zastúpeného BIZOŇ & PARTNERS, s.r.o., Hviezdoslavovo nám. 25, Bratislava, proti žalovanému: Daňový úrad Trenčín, so sídlom K dolnej stanici 22, Trenčín, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 671/320/33415/2011/Kov zo dňa 7. novembra 2011, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/6/2012-72 zo dňa 18. júla 2012, jednohlasne, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/6/2012-72 zo dňa 18. júla 2012 z m e ň u j e tak, že rozhodnutie žalovaného č. 671/320/33415/2011/Kov zo dňa 7. novembra 2011 z r u š u j e a v e c v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

Žalovaný j e p o v i n n ý zaplatiť žalobcovi náhradu trov právneho zastúpenia v sume 857,87 € a náhradu iných trov konania v sume 132 € k rukám jeho právneho zástupcu do troch dní od právoplatnosti rozsudku.

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom č. k. 13S/6/2012-72 zo dňa 18. júla 2012 Krajský súd v Trenčíne podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol ako nedôvodnú žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti a zrušenia rozhodnutia (oznámenia) žalovaného č. 671/320/33415/2011/Kov zo dňa 7. novembra 2011, ktorým tento oznámil žalobcovi, že zamietol jeho odvolanie proti rozhodnutiu žalovaného č. 671/230/30024/11/Kov zo dňa 19. septembra 2011, ktorým bola žalobcovi v zmysle § 35 ods. 1 písm. a/ zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“), uložená pokuta vo výške 1086,10 € na dani z príjmov právnickej osoby z kladného rozdielu medzi daňou zistenou správcom dane a daňou uvedenou v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie roku 2008.

V dôvodoch rozsudku krajský súd konštatoval, že správny orgán rozhodol v súlade so zákonom,

nakoľko žalobca v správnom konaní, ani v konaní pred súdom nepreukázal, že odvolanie bolo podané osobou na to príslušnou (splnomocnenou prostredníctvom plnomocenstva s riadne predpísanými náležitosťami), a že postupom a rozhodnutím žalovaného bol ukrátený na svojich právach. Uviedol, že žalovaný zabezpečil v prejednávanej veci potrebné podklady, ktoré správne vyhodnotil, vyvodil z nich správny právny záver a správne aj rozhodol o zamietnutí odvolania proti rozhodnutiu o uložení pokuty (§ 47 ods. 5 písm. c/ zákona č. 511/1992 Zb.).

Vyjadril nesúhlas s názorom žalobcu, že plnomocenstvo bolo udelené na jednotlivý úkon - na podanie odvolania, ktorý je samostatným úkonom upraveným Občianskym zákonníkom. Uvedenú obranu žalobcu pokladal súd prvého stupňa za účelovú. Uviedol, že odvolacie konanie upravené v štvrtej časti zákona č. 511/1992 Zb. je súčasťou daňového konania, preto náležitosti odvolania a aj plnomocenstva udeleného na podanie odvolania v daňovom konaní upravuje cit. zákon. Z tohto dôvodu sa nestotožnil s názorom žalobcu, že jediný úkon - podanie odvolania - sa riadi ustanoveniami Občianskeho zákonníka. Vyslovil, že plnomocenstvo udelené v daňovom konaní nie je zákonnou náležitosťou odvolania, preto žalovaný nemal povinnosť vyzvať žalobcu na odstránenie jeho nedostatkov. Ďalej konštatoval, že žalobca doručil spolu s odvolaním plnomocenstvo, ktoré nemalo zákonné náležitosti v zmysle § 9 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. Plnomocenstvo s overeným podpisom splnomocniteľa bolo žalovanému doručené až dňa 11. novembra 2011, t.j. po uplynutí lehoty na podanie odvolania podľa § 46 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. (lehota na podanie odvolania uplynula 13. októbra 2011). S ohľadom na uvedené mal za to, že odvolanie proti rozhodnutiu žalovaného č. 671/230/30024/2011/Kov zo dňa 19. septembra 2011 bolo podané osobou na to neoprávnenou.

Súčasne poukázal na skutočnosť, že v prejednávanej veci v čase podania odvolania platil zákon č. 511/1992 Zb., preto náležitosti plnomocenstva nebolo možné posudzovať podľa zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktorý nadobudol účinnosť dňom 1. januára 2012.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca prostredníctvom právneho zástupcu včas odvolanie, navrhujúc, aby odvolací súd v zmysle § 205 ods. 2 písm. a/, b/, f/ v spojení s § 221 ods. 1 písm. f/, h/ O.s.p. rozhodol tak, že napadnutý rozsudok zruší a vec vráti prvostupňovému súdu na ďalšie konanie alternatívne rozsudok zmení tak, že žalobe zo dňa 09. januára 2012 vyhovie a žalovanému uloží povinnosť nahradiť žalobcovi trovy prvostupňového aj odvolacieho konania. V podanom odvolaní namietal, že žalovaný nebol oprávnený zamietnuť odvolanie ako podané nepríslušnou osobou, naopak bol povinný vyzvať žalobcu na doplnenie neúplného odvolania o plnomocenstvo s notársky overeným podpisom žalobcu.

Poukázal na metodický pokyn Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky k zastupovaniu na základe plnomocenstva z augusta 2008, podľa ktorého „Ak daňový subjekt resp. zástupca predloží správcovi dane plnomocenstvo bez úradne overeného podpisu, nemožno takto splnomocneného zástupcu považovať za oprávneného konať v mene zastupovaného. Preto správca dane musí požiadať daňový subjekt, aby nedostatok úradného overenia podpisu v stanovenej lehote odstránil. Vzhľadom k tomu, že zákon o správe daní nestanovuje postup správcu dane v prípadoch, ak plnomocenstvo má určité nedostatky (napr. podpis nie je úradne overený), ani následky absencie overenia podpisu, je možné aplikovať analogicky len ustanovenie zákona o správe daní. Správca dane preto v takomto prípade daňovému subjektu zašle výzvu podľa § 20 ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb. s určením primeranej lehoty na odstránenie nedostatku plnomocenstva“. Ďalej poukázal na ustanovenia § 20 ods. 9 a § 46 ods. 3 druhej vety zákona č. 511/1992 Zb., ako aj ustanovenie § 3 ods. 5 písm. a/ zákona č. 150/2001 Z. z. o daňových orgánoch. Zastával názor, že z citovaného metodického pokynu je celkom zrejmá povinnosť daňových úradov subsumovať nedostatok úradne overeného podpisu na plnomocenstve pod nedostatok podania. Z uvedeného vyvodil, že je potrebné analogicky postupovať podľa § 20 ods. 9, resp. 46 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. a vyzvať daňový subjekt na doplnenie neúplného podania o plnomocenstvo s úradne overeným podpisom. Zdôraznil, že metodický pokyn Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky je právny predpis, ktorý je pre žalovaného záväzný a žalovaný je povinný postupovať v súlade s ním. Mal za to, že nedostatok úradne overeného podpisu na plnomocenstve je len nedostatok náležitosti

podania, ktorý je možné odstrániť. Súdu prvého stupňa vyčítal, že sa s vyššie uvedenou argumentáciou žalobcu v napadnutom rozsudku žiadnym spôsobom nevysporiadal. Ďalej namietal, že prvostupňový súd opomenul svoju povinnosť zhrnúť v odôvodnení napadnutého rozsudku podstatu právnej argumentácie žalobcu a k tejto sa dostatočným a presvedčivým spôsobom vyjadriť. Doplnil, že v danom kontexte sa napadnutý rozsudok prvostupňového súdu javí ako nedostatočne odôvodnený a tým nepreskúmateľný. V súvislosti s uvedeným odkázal na rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 4Cdo/171/2005 zo dňa 27. apríla 2006 a sp. zn. 5Cdo/201/2009 (R 36/2010). S ohľadom na uvádzané skutočnosti mal za to, že prvostupňový súd nerešpektoval požiadavku na riadne odôvodnenie napadnutého rozsudku v zmysle § 157 ods. 2 O.s.p., čím bola žalobcovi odňatá možnosť konať pred súdom, vrátane možnosti náležite skutkovo aj právne argumentovať proti napadnutému rozsudku. Taktiež namietal aj porušenie práva žalobcu na spravodlivé súdne konanie zaručené v článku 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky a v článku 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

Vo vzťahu k potrebe notárskeho overenia podpisu splnomocniteľa na plnomocenstve pri podaní odvolania pokladal za nevyhnutné k už prezentovaným argumentom doplniť, že na podanie odvolania, t.j. vykonanie jediného právneho úkonu v daňovom konaní sa nevyžadovalo úradné overenie podpisu daňového subjektu na plnomocenstve, nakoľko považoval za jednoznačné, že žalobca plnomocenstvom zo dňa 6. októbra 2011 splnomocnil advokátsku kanceláriu BIZOŇ & PARTNERS, s.r.o. na „podanie odvolania proti rozhodnutiu Daňového úradu Púchov zo dňa 19. septembra 2011 sp. zn. 674/230/30024/11/Kov“ a „zastupovanie splnomocniteľa v celom konaní o uložení pokuty až do jeho právoplatného skončenia,“. Z uvedeného vyvodil, že právnomu zástupcovi žalobcu z udeleného plnomocenstva vyplývali dve oprávnenia, pričom obsahom prvého z nich bolo, že advokátska kancelária BIZOŇ & PARTNERS, s.r.o. bola žalobcom splnomocnená na vykonanie jedného právneho úkonu v mene žalobcu - podanie odvolania, keď splnomocnenie na vykonanie jedného právneho úkonu sa spravuje ustanovením § 31 Občianskeho zákonníka, podľa ktorého sa overenie podpisu na plnomocenstve nevyžaduje. Zákon č. 511/1992 Zb. síce ustanovuje osobitný režim (t.j. potrebu overenia podpisu na plnomocenstve v zmysle § 9 ods. 3 tohto zákona), avšak len pri zastupovaní v daňovom konaní ako dlhodobom procese - tzv. generálne zastupovanie. Zdôraznil, že cit. zákon neustanovuje potrebu overenia podpisu daňového subjektu pri udeľovaní plnomocenstva na vykonanie jedného právneho úkonu - podanie odvolania. Druhé oprávnenie podľa žalobcu spočíva v tom, že advokátska kancelária BIZOŇ & PARTNERS, s.r.o. ním bola splnomocnená po podaní odvolania aj na zastupovanie v konaní o uložení pokuty, pričom až na takéto zastúpenie sa použijú osobitné ustanovenia zákona č. 511/1992 Zb. o zastupovaní, teda vyžaduje sa aj overený podpis na plnomocenstve v zmysle § 9 ods. 3 cit. zákona. Preto žalobca zastával právny názor, že na podanie odvolania (vykonanie jedného právneho úkonu) prostredníctvom právneho zástupcu sa nevyžadoval notársky overený podpis žalobcu na plnomocenstve, ktorá skutočnosť je podmienkou iba na zastupovanie v konaní pred správcom dane. Vyslovil názor, že právny režim plnomocenstva na vykonanie jedného právneho úkonu je potrebné rozlišovať od právneho režimu plnomocenstva na zastupovanie v daňovom konaní. Avšak krajský súd uvedené opomenul, teda napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia.

Zároveň vyjadril nesúhlas so záverom žalovaného, že odvolanie bolo podané nepríslušnou osobou, nakoľko podľa žalobcu uvedené budí dojem, že advokátska kancelária BIZOŇ & PARTNERS, s.r.o. podávala odvolanie výlučne vo svojom mene, pričom z textu odvolania, ako aj zo skutočnosti, že k odvolaniu bolo priložené plnomocenstvo zo dňa 6. októbra 2011 jednoznačne vyplýva, že odvolanie podával žalobca prostredníctvom právneho zástupcu. Dodal, že i v prípade ak by udelené plnomocenstvo neoprávňovalo advokátsku kanceláriu BIZOŇ & PARTNERS, s.r.o. na podanie odvolania v mene žalobcu, teda by prekročila oprávnenie vyplývajúce z plnomocenstva, je potrebné aplikovať domnienku v zmysle § 33 ods. 1 Občianskeho zákonníka, podľa ktorého ustanovenia platí, že žalobca podanie odvolania zo dňa 10. októbra 2011 schválil a je ním viazaný, nakoľko žalovanému neoznámil svoj nesúhlas s podaním odvolania. Ďalej poukázal na skutočnosť, že uvádzanú právnu argumentáciu dal žalobca do pozornosti už súdu prvého stupňa, ktorý sa však ňou vôbec nezaoberal, ani sa k nej žiadnym spôsobom nevyjadril. V tomto kontexte sa napadnutý rozsudok žalobcovi javil ako

nedostatočne odôvodnený, bez právneho základu, ktorým by boli vyvrátiteľné právne argumenty žalobcu.

Dňa 4. apríla 2013 bolo tunajšiemu súdu doručené podanie žalobcu označené ako Vyjadrenie, v ktorom uviedol, že týmto rozvíja svoju právnu argumentáciu uvedenú v odvolaní zo dňa 31. augusta 2012 v medziach odvolacích dôvodov uplatnených v odvolaní. Poukázal na aktuálnu súdnu prax Ústavného súdu Slovenskej republiky v skutkovo identických prípadoch. Dal do pozornosti jeho nález sp. zn. II. ÚS 338/2012 zo dňa 24. januára 2013, v ktorom Ústavný súd Slovenskej republiky vyslovil, že „Z ústavne konformnej výkladovej povinnosti štátnych orgánov vychádzal ústavný súd aj v danej veci a dospel k záveru, že výklad najvyššieho súdu týkajúci sa dodatočného odstránenia nedostatkov zákonných náležitostí splnomocnenia pre potreby daňového konania, podľa ktorého sa daňovému subjektu takéto právo nepriznáva (poukazom na prísnejší právny režim splnomocnení v daňovom konaní), nie je v súlade s ústavnými garanciami čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy. Je to tak z toho dôvodu, že daňovému subjektu negarantuje reálnu možnosť nápravy nedostatku splnomocnenia (úradné overenie podpisu), a tým uplatnenia jeho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy bez legitímneho a ústavne akceptovateľného dôvodu. Ústavný súd konštatuje, že naznačený výklad najvyššieho súdu nie je v súlade ani so základnými zásadami daňového konania, v ktorom sa síce na jednej strane chránia záujmy štátu a obcí, ale na druhej strane sa „dbá... na zachovanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených na daňovom konaní“ (§ 2 ods. 1 zákona o správe daní). Výklad najvyššieho súdu, v súlade s ktorým nie je možné vykonávať žiadne opravy (úpravy), resp. spresnenia splnomocnenia s právnymi účinkami nepokračovania v daňovom konaní, zasahuje do samotnej podstaty základného práva podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a ocitá sa v rozpore aj so zásadou proporcionality pri obmedzovaní základných práv a slobôd.“

S ohľadom na citovaný nález Ústavného súdu Slovenskej republiky namietal, že výklad všeobecných súdov, aplikovaný aj v prvostupňovom rozsudku, podľa ktorého v daňovom konaní sa fixuje dátum, ku ktorému bolo plnomocenstvo udelené, ako aj že zákonné nedostatky splnomocnenia, spočívajúce v absencii úradného overenia podpisu splnomocniteľa nie je možné považovať za odstrániteľné vady (napr. rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/10/2007), je už prekonaný. Zdôraznil, že takýto výklad je vzhľadom na aktuálnu rozhodovaciu prax Ústavného súdu Slovenskej republiky považovaný aj za zásah do základných práv a slobôd daňových subjektov a odporujúci základným ústavným princípom.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení uviedol, že žalobcu na doplnenie nedostatkov odvolania voči rozhodnutiu o uložení pokuty č. 674/230/30024/11/Kov zo dňa 19. septembra 2011 nevyzval z dôvodu, že plnomocenstvo nie je povinnou náležitosťou odvolania, pričom v zmysle § 46 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. výzvu na doplnenie odvolania správca dane vystaví v prípade, ak odvolanie neobsahuje všetky náležitosti ustanovené v § 46 ods. 4 cit. zákona (presné označenie prvostupňového orgánu, presné označenie odvolávajúceho sa, číslo konania proti ktorému odvolanie smeruje, uvedenie rozporu s právnymi predpismi, dôkazy k tvrdeniam uvedeným v odvolaní, navrhované zmeny). Vzhľadom na uvedené názor žalobcu, že neoverenie podpisu na plnomocenstve možno chápať len ako nedostatok podania, podľa žalovaného nemá oporu v zákone, ktorým sa správca dane riadil pri rozhodovaní o odvolaní. Poukázal na skutočnosť, že metodický pokyn Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky z augusta 2008, doplnený v decembri 2009, bol zosúladený s rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/10/2007 zo dňa 19. apríla 2007, v ktorom sa uvádza, že plnomocenstvo udeľované na zastupovanie v daňovom konaní má podľa § 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 (správny poriadok). Preto plnomocenstvo udelené podľa § 9 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. vyžaduje úradné overenie podpisu splnomocniteľa. Uvedené podľa žalovaného odôvodňuje záujem štátu nielen na osvedčení podpisu splnomocniteľa, ale tým nepriamo aj dátumu, ku ktorému bolo plnomocenstvo udelené. Zdôraznil, že úradné overenie podpisu splnomocniteľa konštitutívne fixuje dátum, ku ktorému bolo plnomocenstvo udelené. S ohľadom na túto skutočnosť nie je právne možné, aby splnomocniteľ dodatočne schválil úkony vykonané splnomocniteľom na základe právne neperfektného, resp. neexistujúceho plnomocenstva, v prípade ktorého úradné overenie podpisu

splnomocniteľa je jeho zákonnou náležitosťou.

Nestotožnil sa s právnou argumentáciou žalobcu, týkajúcou sa overenia podpisu splnomocniteľa na plnomocenstve v prípade vykonania len jedného právneho úkonu splnomocnencom na jednej strane a zastupovania splnomocniteľa v celom konaní o uložení pokuty až do jeho právoplatného skončenia na strane druhej. Uviedol, že odvolacie konanie je daňovým konaním, spravuje sa teda daňovým procesným zákonom (v čase rozhodovania o odvolaní platným zákonom č. 511/1992 Zb.), preto musel správca dane posudzovať žalobcom predložené plnomocenstvo podľa platných ustanovení tohto zákona, najmä § 9. Ďalej uviedol, že dodatočné zosúladenie plnomocenstva so zákonom predpísanými náležitosťami, ale až po zákonnej lehote na podanie odvolania, už nemohlo ovplyvniť výsledok daňového konania - konania o odvolaní proti rozhodnutiu správcu dane o uložení pokuty č. 671/230/30024/11/Kov zo dňa 19. septembra 2011. Trval na tom, že odvolanie podané advokátskou kanceláriou BIZOŇ & PARTNERS, s.r.o. v mene žalobcu bolo správcom dane ako prvostupňovým orgánom zamietnuté v súlade so zákonom, a to s § 47 ods. 5 písm. c/ zákona č. 511/1992 Zb., keďže bolo podané osobou na to nepríslušnou.

Podaním zo dňa 7. augusta 2013 žalovaný Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky oznámil, že vo veci č. 671/320/33415/2011/Kov postupoval v súlade s vtedy ustálenou praxou, rešpektujúc právny názor vyslovený Najvyšším súdom Slovenskej republiky v rozsudku sp. zn. 3SŽf/10/2007.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a dospel k záveru, že rozsudok krajského súdu je potrebné zmeniť tak, že rozhodnutie žalovaného zo dňa 7. novembra 2011, č. 671/320/33415/2011/Kov sa zrušuje a vec sa vracia žalovanému na ďalšie konanie. Rozhodol bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa ustanovenia § 250ja ods. 2 O.s.p. s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 19. septembra 2013 (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p.).

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy. V správnom súdnictve preskúmajú sudy zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov štátnej správy, orgánov územnej samosprávy, ako aj orgánov záujmovej samosprávy a ďalších právnických osôb, ako aj fyzických osôb, pokiaľ im zákon zveruje rozhodovanie o právach a povinnostiach fyzických a právnických osôb v oblasti verejnej správy (ďalej len „rozhodnutie správneho orgánu“). Rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumejú rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní, ako aj ďalšie rozhodnutia, ktoré zakladajú, menia alebo zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2, 3 O.s.p.).

Najvyšší súd Slovenskej republiky s ohľadom na obsah podaného odvolania posudzoval, či správny orgán dodržal procesné práva žalobcu počas správneho konania a zisťoval, či predmetné konanie o uložení pokuty daňovému subjektu bolo vedené takým procesným postupom, ktorý bol súladný s Ústavou Slovenskej republiky, zákonmi a ostatnými právnymi predpismi, pričom sa aj na obsah medzinárodných zmlúv, ktoré v súlade s čl. 7 Ústavy Slovenskej republiky majú prednosť pred zákonmi.

Podľa ustanovenia § 9 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. 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 udelí zástupca inej osobe plnomocenstvo s úradne osvedčeným podpisom. Konanie inej osoby v rozsahu udeleného plnomocenstva sa považuje za konanie zástupcu.

Podľa ustanovenia § 20 ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb., ak má podanie nedostatky, pre ktoré nie je spôsobilé na prerokovanie, vyzve správca dane daňový subjekt, aby ich podľa jeho pokynu a v určenej

lehote odstránil. Súčasne ho poučí o následkoch spojených s ich neodstránením.

Podľa ustanovenia § 46 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. odvolanie možno podať do pätnástich dní odo dňa doručenia rozhodnutia, proti ktorému odvolanie smeruje, ak nie je v tomto zákone ustanovené inak. Ak neobsahuje podané odvolanie zákonom predpísané náležitosti, vyzve prvostupňový orgán odvolávajúceho sa na jeho doplnenie s poučením, v akom smere musí byť doplnené, a o následkoch nevyhovenia výzve a určí na to primeranú lehotu, najmenej pätnásť dní. Ak vyhovie odvolávajúci sa tejto výzve v plnom rozsahu, považuje sa odvolanie za včas a riadne podané. Ak nevyhoví odvolávajúci sa výzve v lehote určenej vo výzve, prvostupňový orgán odvolacie konanie zastaví. Proti rozhodnutiu o zastavení konania je odvolanie prípustné. Ak odvolanie proti rozhodnutiu o zastavení konania nemá náležitosti ustanovené zákonom, správca dane vyzve daňový subjekt na doplnenie odvolania s poučením o spôsobe jeho doplnenia; rovnako ho poučí aj o následkoch jeho nedoplnenia. Ak daňový subjekt doplní odvolanie v plnom rozsahu a v lehote určenej vo výzve, považuje sa odvolanie za včas a riadne podané. Ak daňový subjekt nedoplní odvolanie v plnom rozsahu a v lehote určenej vo výzve, prvostupňový orgán konanie zastaví. Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustné odvolanie.

Žalobca predovšetkým namietal, že žalovaný nebol oprávnený zamietnuť odvolanie ako podané nepríslušnou osobou, naopak bol povinný vyzvať žalobcu na doplnenie neúplného odvolania o plnomocenstvo s notársky overeným podpisom žalobcu.

Vzhľadom na uvedenú námietku žalobcu, smerujúcu jednak proti rozsudku krajského súdu ako i proti rozhodnutiu žalovaného, musel potom i odvolací súd zaoberať sa touto námietkou ako rozhodujúcou a prioritnou, pretože až po jej vyriešení by sa mohol Najvyšší súd Slovenskej republiky zaoberať vecnou správnosťou napadnutého rozhodnutia.

Podľa čl. 152 ods. 4 Ústavy Slovenskej republiky výklad a uplatňovanie ústavných zákonov, zákonov a ostatných všeobecne záväzných právnych predpisov musí byť v súlade s touto ústavou.

Z uvedeného článku ústavy vyplýva, že výklad a uplatňovanie všeobecne záväzných právnych predpisov musí byť v súlade s ústavou. V právnej praxi preto môže v činnosti orgánov aplikujúcich právo dochádzať k situácii, že prameň práva, ktorý je vo formálnom súlade s ústavou nie je interpretovaný ústavne konformným spôsobom, pričom orgány štátu realizujú svoju rozhodovaciu právomoc sú pri výkone svojej moci v zmysle čl. 2 ods. 2 ústavy viazané aj právnou úpravou obsiahnutou v medzinárodných zmluvách, ktorými je Slovenská republika viazaná (čl. 7 Ústavy Slovenskej republiky) a po vstupe Slovenskej republiky do Európskeho spoločenstva, Európskej únie postupovať tiež v súlade s právne záväznými predpismi Európskeho spoločenstva a Európskej únie, v rámci ktorého postupu je ich povinnosťou prihliadať aj na judikatúru Európskeho súdneho dvora v danej oblasti.

Odvolací súd v danej veci zistil, že spor o zákonnosť napadnutého rozhodnutia medzi účastníkmi konania v tomto konaní spočíva práve v ústavnej konformnosti výkladu ustanovení zákona č. 511/1992 Zb.

Odvolací súd dáva do pozornosti, že čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky je kumulatívnou právnou normou, ktorá na konanie štátnych orgánov okrem požiadavky na konanie v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon vyžaduje súlad s ústavou a jej medzami. Tomu zodpovedá i čl. 152 ods. 4 Ústavy Slovenskej republiky. Pozitivistický právny prístup k aplikácii zákonov (založený na rešpektovaní dikcie zákona) je preto v činnosti štátnych orgánov modifikovaný ústavne konformným výkladom, ktorý v závislosti od ústavou chránených hodnôt pôsobí reštriktívne alebo extenzívne na dikciu zákonných pojmov.

Vplyvom ústavy dochádza k vsunutiu jej obsahovo-hodnotových vlastností do všeobecných pojmov zákona tak, aby bol zabezpečený ústavne konformný výklad. Požiadavka na ústavne konformnú aplikáciu a výklad zákona je súčasťou zákonnosti rozhodnutia ako individuálneho správneho aktu. Práve tu je ťažisko činnosti správneho súdnictva, pretože dikcia zákona nemôže byť interpretovaná izolovane,

mimo zmyslu a účelu zákona, cieľa právnej regulácie, ktorý zákon sleduje.

Preto odvolací súd v danej veci poukazuje na nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č. k. II. ÚS 338/2012-51 zo dňa 24. januára 2013. Pokiaľ ide o posudzovanie otázky, či bol žalovaný oprávnený zamietnuť odvolanie podané prostredníctvom právneho zástupcu, ak v plnomocentve absentuje notárske overenie podpisu žalobcu, ako podané nepríslušnou osobou, Ústavný súd Slovenskej republiky v tomto náleze konštatoval, že výklad Najvyššieho súdu Slovenskej republiky týkajúci sa dodatočného odstránenia nedostatkov zákonných náležitostí splnomocnenia pre potreby daňového konania, podľa ktorého sa daňovému subjektu takéto právo nepriznáva (poukazom na prísnejší právny režim splnomocnení v daňovom konaní), nie je v súlade s ústavnými garanciami čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy. Je to tak z toho dôvodu, že daňovému subjektu negarantuje reálnu možnosť nápravy nedostatku splnomocnenia (úradné overenie podpisu), a tým uplatnenia jeho základného práva podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy bez legitímneho a ústavne akceptovateľného dôvodu. V okolnostiach prípadu treba spomenúť, že ide o nedostatky odstrániteľnej povahy, ktoré by mal daňový subjekt (a pri inom výklade najvyššieho súdu) možnosť reálne odstrániť až do momentu rozhodnutia daňového orgánu bez vážnejších problémov. Takýto výklad je dôsledkom platnej právnej úpravy, ktorá nedostatky splnomocnenia pre potreby daňového konania nepodriaďuje vyzývacej povinnosti správcov dane so stanovením lehoty na ich odstránenie. Ak by však do momentu rozhodnutia daňového úradu daňový subjekt nedostatky splnomocnenia neodstránil, daňový orgán by túto skutočnosť, prirodzene, zohľadnil pri svojom rozhodovaní. Jeho rozhodnutie by však vychádzalo z ústavne akceptovateľného stavu, keďže daňovému subjektu bola poskytnutá reálna možnosť odstránenia nedostatku splnomocnenia, ktorú však nevyužil.

Ústavný súd Slovenskej republiky ďalej konštatoval, že naznačený výklad Najvyššieho súdu Slovenskej republiky nie je v súlade ani so základnými zásadami daňového konania, v ktorom sa síce na jednej strane chráni záujmy štátu a obcí, ale na druhej strane sa „dbá... na zachovanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených na daňovom konaní“ (§ 2 ods. 1 zákona o správe daní).

Pre úplnosť Ústavný súd Slovenskej republiky dodal, že hoci špecifiká súdnych či administratívnych konaní, či ich konkrétnych súčastí sa môžu prejavovať aj v obmedzení základných práv a slobôd ich účastníkov, limity takýchto obmedzení aj v takýchto prípadoch predstavuje čl. 13 ods. 4 ústavy, v súlade s ktorým treba pri obmedzovaní základných práv a slobôd dbať na ich podstatu a zmysel. Takéto obmedzenia sa môžu použiť len na ustanovený cieľ. Podľa názoru ústavného súdu však výklad najvyššieho súdu, v súlade s ktorým nie je možné vykonávať žiadne opravy (úpravy), resp. spresnenia splnomocnenia s právnymi účinkami nepokračovania v daňovom konaní, zasahuje do samotnej podstaty základného práva podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a ocitá sa v rozpore aj so zásadou proporcionality pri obmedzovaní základných práv a slobôd. Napokon, pokiaľ má výklad najvyššieho súdu garantovať zákonnosť daňového konania, t. j. zabezpečiť, aby tak daňové subjekty, ako aj správcovia dane postupovali striktnie v súlade s príslušnými predpismi, túto možnosť zabezpečiť aj prostredníctvom takého výkladu daňových predpisov, ktorý dovoľuje odstránenie nedostatkov daňového splnomocnenia daňovým subjektom až do momentu rozhodnutia daňového orgánu.

Odvolací súd v preskúmvanej veci, vychádzajúc z naznačených postupov a záverov z nich plynúcich, ktoré konštatoval Ústavný súd Slovenskej republiky v citovanom náleze, dospel k záveru, že v danom prípade rozhodnutie žalovaného č. 671/320/33415/2011/Kov zo dňa 7. novembra 2011 bolo zaťažené vadou nezákonnosti postupu, ktorý predchádzal jeho vydaniu, na ktorú skutočnosť odvolací súd v súlade s názorom Ústavného súdu Slovenskej republiky, bol povinný prihliadať.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti je Najvyšší súd Slovenskej republiky toho názoru, že rozhodnutie žalovaného je nezákonné, pretože svojím postupom odňal možnosť žalobcovi konať pred správnym orgánom tým, že mu ako daňovému subjektu neumožnil odstrániť nedostatky daňového splnomocnenia.

Z uvedených dôvodov odvolací súd rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 O.s.p. zmenil tak, že preskúmvané rozhodnutie žalovaného správneho orgánu č. 671/320/33415/2011/Kov zo dňa 7.

novembra 2011 podľa § 250j ods. 2 písm. e/ O.s.p. zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

O trovách konania rozhodol odvolací súd podľa § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. a § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý mal úspech v konaní priznal náhradu trov konania pozostávajúcich zo zaplatených súdnych poplatkov a z trov právneho zastúpenia za štyri úkony právnej služby, a to za prevzatie a prípravu zastúpenia, za podanie žaloby zo dňa 9. januára 2012, za účasť na pojednávaní na krajskom súde dňa 18. júla 2012, za vypracovanie odvolania zo dňa 31. augusta 2012 vo výške 4 x 127,16 € (žalobcom nesprávne vyčíslenej vo výške 127,17 €) podľa § 11 ods. 4 v spojení s § 14 ods. 1 písm. a/, c/ a e/ vyhlášky č. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov (ďalej len vyhláška č. 655/2004 Z. z.) vo výške 1/6 výpočtového základu, ktorý v roku 2012 bol vo výške 763,00 € a režijný paušál 4 x 7,63 €.

Trovy právneho zastúpenia ďalej pozostávajú z náhrady cestovného za použitie osobného motorového vozidla značky I., E. J. - XXX E., dňa 18. júla 2012 na ceste Bratislava - Trenčín a späť s priemernou spotrebou pohonných látok 12,3 l/100 km, pri priemernej cene 1 l benzínu 1,513 € a pri dĺžke jednej cesty 137 km, a to náhrady za kilometre v sume 50,14 € ($2 \times 137 \text{ km} = 274 \text{ km} \times 0,183 \text{ €/km} = 50,14 \text{ €}$) a náhrady výdavkov za pohonné látky v sume 50,99 € ($2 \times 137 \text{ km} = 274 \text{ km} \times 0,123 \text{ l/km} \times 1,513 \text{ €/l} = 50,99 \text{ €}$). Teda náhrada cestovného mala byť správne uplatnená v sume 101,13 €, avšak právny zástupca žalobcu si ju uplatnil vo výške 99,47 €, preto mu súd nemohol priznať viac ako si požadoval a celkovo priznal náhradu cestovného v sume 99,47 €.

Najvyšší súd zároveň priznal i náhradu za stratu času 6 x 12,71 €, t.j. 76,26 € (§ 17 ods. 1 vyhlášky č. 655/2004 Z. z.).

Taktiež bola právnemu zástupcovi žalobcu, ktorý je platiteľom DPH, priznaná uplatnená DPH zo základu 714,89 € podľa § 18 ods. 3 vyhlášky č. 655/2004 Z. z. vo výške 20% v sume 142,98 €.

Žalobcovi bola priznaná náhrada trov konania za zaplatené súdne poplatky vo výške 132 €, konkrétne 66 € za žalobu a 66 € za podané odvolanie.

Celkom boli priznané žalobcovi na náhradu trovy konania vo výške 132 € (66 € + 66 €) a trovy právneho zastúpenia vo výške 857,87 € (714,89 € + 142,98 €), ktoré je žalovaný povinný zaplatiť právnemu zástupcovi žalobcu.

Keďže z ustanovenia § 250k ods. 1 a § 142 a nasl. O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta O.s.p. vyplýva, že žalobcovi sa môže priznať náhrada len účelne vynaložených trov, čo znamená, že aj v správnom súdnictve pri určovaní náhrady trov konania súd posudzuje účelnosť vynaložených trov a prizná náhradu výdavkov, ktoré boli potrebné na uplatnenie alebo bránenie práva, Najvyšší súd Slovenskej republiky nemohol žalobcovi priznať odmenu za vypracovanie písomného vyjadrenia zo dňa 3. apríla 2013, nakoľko túto časť odmeny nemožno považovať za účelne vynaložené trovy, keďže ide o jednoduchý úkon netýkajúci sa veci samej, ktorý žalobca predložil bez výzvy súdu.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.