

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Sžf/46/2012
Identifikačné číslo spisu:	7011200851
Dátum vydania rozhodnutia:	30.05.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Jana Baricová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:7011200851.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Baricovej a členov JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Milana Moravu, v právnej veci žalobkyne obchodnej spoločnosti DUNABIS, a. s., so sídlom Pri Prachárni 4, Košice, právne zastúpený JUDr. Marekom Hroudom, advokátom, so sídlom Advokátskej kancelárie Krmanova 16, Košice, proti žalovanému Mesto Košice, so sídlom Trieda SNP 48/A, Košice, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia - oznámenia žalovaného č. B/2011/189994/ 00209662/2 z 08. augusta 2011, o odvolaní žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach, č. k. 6S/118/2011-77 z 31. mája 2012, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach, č. k. 6S/118/2011-77 zo dňa 31. mája 2012 z m e ň u j e tak, že oznámenie žalovaného č. B/2011/189994/00209662/2 z 08. augusta 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 žalobkyňi náhradu trov konania v sume 132 eur titulom súdneho poplatku a v sume 561,14 eur titulom trov právneho zastúpenia do rúk advokáta JUDr. Mareka Hroudu, so sídlom v Košiciach do 3 dní.

Odôvodnenie

Krajský súd v Košiciach (ďalej len „krajský súd“) napadnutým rozsudkom zamietol podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len ako „OSP“) žalobu, ktorou sa žalobkyňa domáhala preskúmania zákonnosti v záhlaví uvedeného rozhodnutia - oznámenia, ktorým žalovaný správny orgán podľa § 47 ods. 5 písm. c/ zákona SNR č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v systave územných finančných orgánov účinného do 31.12.2011 (ďalej len ako „zákon č. 511/1992 Zb.“ alebo „zákon o správe daní“) zamietol odvolanie žalobkyne proti platobnému výmeru na daň z nehnuteľnosti na rok 2007 číslo B/2010/182456/00238194/2 z 22.12.2010 (ďalej aj len „platobný výmer“) dôvodiac, že odvolanie bolo podané osobou na to nepríslušnou. O trovách konania rozhodol v súlade s ustanovením § 250k ods. 1 OSP a žalobkyňi pre jej neúspech v konaní náhradu trov konania nepriznal.

Krajský súd v odôvodnení napadnutého rozsudku poukázal na to, že W. bol na základe plnomocenstva z

05.02.2009 oprávnený na zastupovanie a konanie v mene žalobkyne vo všetkých právnych úkonoch voči akýmkoľvek tretím osobám, na podpisovanie akejkoľvek zmluvy v mene žalobkyne a na zastupovanie žalobkyne vo všetkých konaniach pred akýmkoľvek súdmi, štátnymi alebo správnymi orgánmi, pričom v plnomocenstve boli výslovne pomenované právne úkony, ktoré toto plnomocenstvo nezahŕňa. Poukázal ďalej na skutočnosť, že podľa plnomocenstva z 28.09.2010 spoločnosť DUNABIS, a. s. zastúpená W. splnomocnila R. na zastupovanie spoločnosti vo veciach dane z nehnuteľností za spoločnosť za obdobie rokov 2005 až 2007, a to vrátane kontroly a riadnych a mimoriadnych opravných prostriedkov. Uviedol, že na plnomocenstve z 28.09.2010 sú roky 2005-2007 zjavne koncové čísla prepísané, ale kto a kedy to vykonal na plnomocenstve uvedené nie je.

Krajský súd odvolávajúci sa na ustanovenie § 9 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. upozornil na to, že z obsahu plnomocenstva z 05.02.2009 nesporne vyplýva, že Z. nebol splnomocnený na udelenie plnomocenstva inej osobe, ktorá by zaňho konala.

Pokiaľ išlo o námietku žalobkyne, že bolo povinnosťou žalovaného v súvislosti s predložením odvolania R. nedostatky plnomocenstva z 28.09.2010 odstrániť postupom podľa § 20 ods. 9 zákona č. 511/1992 Zb., poukázal na konštantnú rozhodovaciu prax Najvyššieho súdu Slovenskej republiky citáciou odôvodnenia rozsudku sp. zn. 2Sžf/13/2010 z 30.03.2011.

Ďalej krajský súd poukázal na to, že okrem právnej nemožnosti odstránenia väd plnomocenstva z 28.09.2010, ide aj o faktickú nemožnosť odstránenia už uvedenej vady plnomocenstva dôvodiac tým, že odstrániť vadu predmetného plnomocenstva by bolo prakticky možné iba tak, že by sa spätne rozšíril rozsah plnomocenstva z 05.02.2009 aj na oprávnenie splnomocneného zástupcu Z. udeliť plnomocenstvo na zastupovanie žalobkyne inej osobe tvrdiac, že nedostatok plnomocenstva z 28.09.2010 nebolo možné dodatočne odstrániť ani formou ratihabície, t. j. dodatočným schválením právnych úkonov vykonaných R. tak, ako to žalobkyňa realizovala vyhlásením z 01.08.2011, ktorým schválila všetky právne úkony vykonané splnomocnencom a takisto daňovým poradcom R. vo vzťahu ku všetkým daňovým orgánom, vrátane daňových orgánov príslušných na spracovanie alebo vyberanie dane z nehnuteľností, ktoré splnomocnenec v mene spoločnosti vykonal, a to až do dátumu vydania daného vyhlásenia. V tejto súvislosti krajský súd argumentoval tým, že inštitút dodatočného schválenia právneho úkonu (ratihabícia) v zmysle § 33 ods. 1 Občianskeho zákonníka je použiteľný iba v súkromnoprávných vzťahoch upravených normami súkromného práva a týka sa plnomocenstva na hmotnoprávne úkony, pričom ustanovenie § 9 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. upravuje procesné zastupovanie v právnych vzťahoch upravených normami verejného práva.

Ďalej krajský súd uviedol, že z rovnakých dôvodov nebolo možné akceptovať ani žalobnú námietku spočívajúcu v tom, že W. na základe zákonného zmocnenia v zmysle § 15 Obchodného zákonníka bol oprávnený konať za žalobcu a z tohto zákonného zmocnenia vyplývalo preňho oprávnenie udeliť plnomocenstvo R. z dôvodu, že ustanovenie § 15 Obchodného zákonníka upravuje špeciálny druh zákonného splnomocnenia, pričom ho má každý, kto bol pri prevádzkovaní podniku poverený určitou činnosťou (napr. obchodný referent) a rovnako aj tu ide o úpravu splnomocnenia vyplývajúceho zo zákona na hmotnoprávne úkony, a teda ide o zákonnú úpravu normy patriacej do súkromného práva.

Z vyššie uvedených dôvodov považoval krajský súd rozhodnutie žalovaného (oznámenie z 08.08.2011) za zákonné a preto postupom podľa § 250j ods. 1 OSP žalobu zamietol.

Rozhodnutie o náhrade trov konania krajský súd odôvodnil v zmysle § 250k ods. 1 OSP tak, že neúspešnej žalobkyni náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku krajského súdu podala žalobkyňa v zákonnej lehote odvolanie, domáhajúc sa, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu zmenil a žalobe v celom rozsahu vyhovel, alternatívne sa domáhala zrušenia napadnutého rozsudku a vrátenia veci krajskému súdu na ďalšie konanie.

Žalobkyňa tvrdila, že rozhodnutie krajského súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci [§ 205 ods. 2 písm. f/ OSP]. Ďalej žalobkyňa tvrdila, že napadnutý rozsudok je z hľadiska obsahu jeho odôvodnenia absolútne nepreskúmateľný, čím sa účastníkovi konania postupom súdu odňala možnosť konať pred súdom [§ 221 ods. 1 písm. f/ OSP]. Súčasne si uplatnila náhradu trov konania.

Žalobkyňa namietala, že krajský súd:

a) nesprávne právne posúdil otázku zastupovania daňového subjektu v daňovom konaní a udelenia plnej moci daňovému subjektu;

- b) nesprávne posúdil otázku odstrániteľnosti nedostatkov plnej moci na zastupovanie v daňovom konaní, o. i. tým, že sa vo svojom právnom posúdení odvolával na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, ktorého základom je skutkový stav, ktorý nie je porovnateľný so skutkovým stavom v prejednávanej veci;
- c) nesprávne a nedostatočne posúdil východiskovú úpravu plnej moci obsiahnutú v Občianskom zákonníku;
- d) nesprávne posúdil otázku aplikácie ustanovenia § 15 Obchodného zákonníka.

Žalobkyňa ďalej uviedla, že rešpektuje rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, o ktoré krajský súd oprel svoje rozhodnutie. Poukázal však na to, že v prejednávanom prípade sa jedná o iný skutkový stav, navyše uviedla, že najvyšší súd vydal aj ďalšie rozhodnutia zaoberajúce sa otázkou odstrániteľnosti nedostatkov plnomocenstva v daňovom konaní, v ktorých sa priklonil na stranu subjektov, ktoré boli v obdobnom postavení (viď rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky, sp. zn. 5Sžf/1/2011 z 25.08.2011).

Žalobkyňa upozornila na to, že rozhodnutia najvyššieho súdu, na ktoré sa krajský súd odvoláva, sa týkali vecí, v ktorých vymedzený rozsah plnomocenstva neumožňoval zástupcovi urobiť v mene zastúpeného procesný úkon o ktorý išlo, avšak v prejednávanom prípade bol však rozsah oboch plnomocenstiev jasný, a to aj podľa zistení krajského súdu (strana 3, posledný odsek a strana 4, prvý odsek rozsudku). Ďalej poukázala na to, že jediným nedostatkom plnomocenstva, ktoré daňový subjekt udelil W., z pohľadu daňovoprávneho procesného predpisu je, že v ňom výslovne nie je vyjadrená jeho „prenosnosť“, teda že W. je oprávnený zvoliť si ďalšieho zástupcu, a teda zatiaľ čo je toto plnomocenstvo „prenosné“ z pohľadu občianskoprávnych predpisov (keďže ustanovenie § 24 Občianskeho zákonníka nevyžaduje, aby prenosnosť vyplývala z obsahu plnomocenstva; stačí, že vyplýva z vnútornej dohody medzi zástupcom a zastúpeným), nevyhovuje prísnejším požiadavkám ustanovených v § 9 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb.. Žalobkyňa tvrdila, že tento nedostatok plnomocenstva je v každom prípade odstrániteľný a daňový orgán bol povinný ju vyzvať na jeho odstránenie, pričom poukázala na to, že argument, podľa ktorého ustanovenie § 46 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. takýto postup neumožňuje, neobstoí, nakoľko úprava obsiahnutá v § 46 tohto zákona je len doplnujúcou špeciálnou úpravou k jeho všeobecným ustanoveniam, predovšetkým k § 20 ods. 9 a 10 zákona č. 511/1992 Zb..

Žalobkyňa dôvodila, že skutočná vôľa daňového subjektu bola napokon zrejmá aj z jeho vlastných úkonov voči daňovému orgánu, keď dňa 01.08.2011, teda ešte pred zamietnutím odvolania, osobne schválila všetky právne úkony urobené splnomocnencom W., ako aj daňovým poradcom, a preto ak daňový orgán za tejto situácie rozhodol o zamietnutí odvolania, porušil tým základné zásady daňového konania vyjadrené v § 2 zákona č. 511/1992 Zb., podporiac svoj názor aj konštantnou judikatúrou najvyššieho súdu obsiahnutou napr. v rozhodnutí najvyššieho súdu sp. zn. 2Cdo/249/2004.

Vychádzajúc z uvedenej judikatúry poukázala tiež na to, že pri jej analogickom uplatnení na daňové konanie možno dôjsť k záveru, že pokiaľ je podanie - v tomto prípade odvolanie - podané daňovým poradcom v mene účastníka konania - daňového subjektu - nejde o odvolanie podané nepríslušnou osobou, avšak krajský súd svojím rozsudkom odobril postup správneho orgánu, ktorý len na základe, podľa jeho názoru neodstrániteľného nedostatku plnomocenstva, zamietol podané odvolanie, čím porušil § 47 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb..

Žalobkyňa namietala, že daňové konanie je správnym konaním, ako ktorékoľvek iné správne konanie, a preto nie je možné hovoriť o nejakom prísnejšom, resp. menej prísnom charaktere. Tvrdila, že uvedený názor je navyše v úplnom protiklade s obsahom metodického pokynu Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky (krajskému súdu bol predložený ako príloha žaloby), v ktorom sa okrem iného uvádza, že ak je podanie urobené osobou, ktorá sa označila ako zástupcu daňového subjektu bez preukázania jej oprávnenia k zastupovaniu, je potrebné ho považovať za taký nedostatok konania, ktorý je možné odstrániť.

Poukázala tiež na skutočnosť, že pokiaľ ide o otázku udeľovania plnej moci, bez ohľadu na skutočnosť, či sa jedná o udeľovanie plnej moci na hmotnoprávne alebo procesnoprávne úkony, východiskových právnym predpisom je Občiansky zákonník, a preto v konečnom dôsledku pri riešení akéhokoľvek problému, bez ohľadu na to, či sa jedná o oblasť hmotného alebo procesného práva, dochádza k aplikácii Občianskeho zákonníka. Ďalej uviedla, že si je samozrejme vedomá, že existuje aj špecifická doplnujúca

právna úprava (teda aj procesného charakteru), ktorá však svojím obsahom iba dopĺňa už existujúcu úpravu obsiahnutú v Občianskom zákonníku a pri aplikácii zásady *lex generalis/lex specialis* uplatňujúcej sa aj v tomto prípade, sa na otázky, ktoré nie sú výslovne upravené v zákone č. 511/1992 Zb. bude vzťahovať úprava obsiahnutá v Občianskom zákonníku, podporiac svoj názor aj rozsiahlou citáciou odôvodnenia rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 25.08.2011, sp. zn. 5Sžf/1/2011 (v citovanej veci bola nedostatkom plnej moci absencia osvedčenia pravosti podpisu).

Nesúhlasila s právnym názorom krajského súdu, že by prípadné prekročenie plnej moci W. nemohlo byť zhojené dodatočným schválením argumentujúc tým, že právna úprava nerozlišuje, či sa jedná o udelenie procesnej alebo hmotnoprávnej plnej moci a taktiež nerozlišuje, ak dôjde k prekročeniu oprávnenia vyplývajúceho z obsahu plnej moci a jeho dodatočného schválenia.

Taktiež poukázala na to, že krajský súd sa vôbec nevysporiadal so skutočnosťou, že žalovaný s daňovým poradcom ako zástupcom žalobcu niekoľko mesiacov konal, komunikoval a akceptoval všetky právne úkony ním realizované.

Záver rozsudku krajského súdu o nemožnosti aplikácie ustanovenia § 15 Obchodného zákonníka považovala žalobkyňa za neodôvodnený a právne nepodložený, keďže z Obchodného zákonníka, podľa jej názoru nevyplyva, že by citované ustanovenie pojednávalo výlučne o splnomocnení na hmotnoprávne úkony, a teda že by boli výslovne vylúčené splnomocnenia na procesnoprávne úkony. Rovnako nesúhlasila s argumentom krajského súdu, že Obchodný zákonník je zákonná norma patriaca do súkromného práva, a preto ju nemožno aplikovať v danom prípade, keďže Obchodný zákonník je právny predpis upravujúci postavenie a činnosť podnikateľov (fyzických a právnických osôb), ktoré sú súčasne daňovými subjektmi a v tejto súvislosti zároveň poukázala na to, že úprava plnej moci, jej obsahu, udeľovania a následkov prekročenia, je vždy predmetom úpravy súkromného a nie verejného práva, avšak verejné právo z tejto úpravy vychádza a musí ju akceptovať, pokiaľ norma verejného práva neobsahuje špecifickú - odlišnú úpravu, čo v tomto prípade neplatí.

Záverom namietala odvolávajúc sa na uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky, sp. zn. ÚS IV. 115/03, že odôvodnenie napadnutého rozsudku je nepreskúmateľné, nakoľko sa krajský súd nevysporiadal so skutočnosťami, ktoré tvrdila v žalobe, keď iba uviedol, že „tak nie je možné postupovať“, avšak z odôvodnenia nevyplyva, z akého dôvodu je jej názor nesprávny a jej právna argumentácia v rozpore s platnou právnou úpravou.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobkyne, zotrval na svojom vyjadrení z 18.11.2011, ktorým vyjadril svoje stanovisko ku žalobe žalobkyne, navrhol najvyššiemu súdu napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v rozsahu a v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania podľa § 250ja ods. 2 OSP, keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP), a dospel k záveru, že odvolanie žalobkyne je dôvodné.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 3 OSP).

V prípadoch, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti Občianskeho súdneho poriadku (§ 247 ods. 1 OSP).

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) dáva do pozornosti, že uvedenou právnou problematikou sa už zaoberal v obdobnej veci vedenej pod sp. zn. 6Sžo/17/2012 z 12.12.2012, s ktorým

právnym názorom vysloveným v označenom rozsudku sa v celom rozsahu stotožňuje a naň poukazuje aj v tejto preskúmvanej veci.

Predmetom súdneho prieskumu v danom konaní je rozhodnutie - oznámenie žalovaného č. B/2011/189994/00209662/2 z 08.08.2011, ktorým žalovaný ako správca dane v zmysle § 47 ods. 5 písm. c/ zákona č. 511/1992 Zb. zamietol odvolanie daňového subjektu - žalobkyne proti platobnému výmeru na daň z nehnuteľnosti na rok 2007 č. B/2010/182456/ 00238194/2 z 22.12.2010 a to z dôvodu, že odvolanie bolo podané osobou na to nepríslušnou.

Podľa § 9 ods. 3 zákona o správe daní 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 § 20 ods. 9 zákona o správe daní 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 § 20 ods. 10 zákona o správe daní ak bude podanie opravené v určenej lehote, hľadá sa naň tak, akoby bolo predložené bez nedostatkov v deň pôvodného podania. Ak bude opravené podanie predložené až po uplynutí určenej lehoty, považuje sa za podané dňom, kedy bolo podané po oprave. Ak sa výzve správcu dane nevyhoví, hľadá sa na toto podanie, akoby nebolo podané.

Podľa § 47 ods. 5 písm. c/ zákona o správe daní prvostupňový orgán odvolanie zamietne, ak je podané osobou na to nepríslušnou,

Podľa § 47 ods. 6 zákona o správe zamietnutie odvolania podľa odseku 5 sa písomne oznámi tomu, kto odvolanie podal; v takom prípade sa rozhodnutie nevydáva.

Najvyšší súd po preskúmaní veci v rozsahu odvolacích a žalobných dôvodov dospel k záveru, že žalovaný v danom prípade nepostupoval v intenciách citovaných právnych noriem. Preto vo veci rozhodol predčasne, z ktorých dôvodov neboli splnené zákonné podmienky pre zamietnutie žaloby krajským súdom.

Najvyšší súd z predloženého spisového materiálu, súčasť ktorého tvoril aj administratívny spis zistil, že Mesto Košice ako správca dane vydal platobný výmer, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. a/ bod 1 zákona o správe daní vyrubil daňovému subjektu DUNABIS, a. s., Pri Prachárni 4, Košice daň z nehnuteľnosti za rok 2007. Proti uvedenému platobnému výmeru podal odvolanie ako splnomocnený zástupca daňového subjektu - žalobkyne daňový poradca Ing. Štefan Kabát. Z plnomocenstva z 28.09.2010 vyplýva, že obchodná spoločnosť DUNABIS, a. s. zastúpená W. splnomocnila R. k zastupovaniu spoločnosti vo veciach dane z nehnuteľnosti za spoločnosť za obdobie 2005 - 2007, a to vrátane kontroly a riadnych a mimoriadnych opravných prostriedkov, s ďalším uvedením, že splnomocnenie sa vzťahuje na doručovanie úradnej korešpondencie v tejto veci na adresu splnomocneného zástupcu, splnomocniteľ zároveň udeľuje splnomocnencovi právo substitučnej plnej moci a v prípade jej udelenia je povinný splnomocnený o tejto skutočnosti informovať splnomocniteľa.

Najvyšší súd mal ďalej z výpisu z Obchodného registra Okresného súdu Košice I za preukázané, že za spoločnosť DUNABIS, a. s. sú oprávnení konať všetci členovia predstavenstva, a to tak, že k vytlačenému alebo napísanému názvu spoločnosti pripoja svoj podpis spoločne dvaja členovia predstavenstva. V predstavenstve podľa výpisu z obchodného registra sú uvedení V. ako predseda a F.

ako člen.

Zo splnomocnenia zo dňa 05.02.2009 vyplýva, že spoločnosť DUNABIS, a. s. zastúpená členmi predstavenstva V. ako predseda predstavenstva uvedenej spoločnosti a F. ako člen tohto predstavenstva splnomocňuje Z., bytom Košice, na zastupovanie a konanie v mene spoločnosti DUNABIS vo všetkých právnych úkonoch voči akýmkoľvek tretím osobám a na podpísanie akejkoľvek zmluvy v mene spoločnosti DUNABIS a zastupovanie spoločnosti DUNABIS vo všetkých konaniach pred akýmkoľvek súdmi, štátnymi alebo správnymi orgánmi. Súčasťou uvedeného splnomocnenia boli výslovne vymenované úkony, ktoré toto plnomocenstvo nezahŕňa.

Z právnej normy ustanovenej v § 9 ods. 3 zákona o správe daní vyplýva vôľa zákonodarcu upraviť právo daňového subjektu zvoliť si v daňovom konaní právneho zástupcu, ktorý ho bude v konaní zastupovať. Súčasne zákonodarca v uvedenej právnej norme ustanovuje zákonné podmienky zastúpenia tak, že daňový subjekt daňovému orgánu je povinný predložiť písomné plnomocenstvo, v ktorom je vymedzený rozsah zastúpenia právneho zástupcu, ktorého si daňovník zvolil na zastupovanie v daňovom konaní s úpravou, že pokiaľ rozsah plnomocenstva nie presne vymedzený, považuje sa toto plnomocenstvo za všeobecné a súčasne plnomocenstvo musí byť opatrené úradne overeným podpisom. Zákonodarca v danej právnej úprave predpokladá, že daňovník môže mať v tej istej veci len jedného zástupcu, ktorý koná osobne, ak z obsahu plnomocenstva nevyplýva, že za zástupcu môže konať aj iná osoba. Daňové orgány plnomocenstvo posudzujú podľa právnej úpravy ustanovenej v citovanej právnej norme § 9 ods. 3 zákona o správe daní, ktorá je špeciálnou zákonnou úpravou a všeobecnú právnu úpravu plnomocenstva môžu aplikovať len vtedy, pokiaľ rozsah plnomocenstva predloženého daňovým subjektom nie je presne vymedzený.

Je teda nepochybné, že právna norma ustanovená v § 9 zákona o správe daní upravujúca problematiku zastupovania účastníka v daňovom konaní, korešponduje aj s právnou úpravou Občianskeho zákonníka, a to pokiaľ ide o spôsobilosť účastníkov nadobúdať v daňovom konaní práva vlastnými úkonmi alebo prostredníctvom zástupcu. Z Občianskeho zákonníka je prevzaté a na podmienky daňového konania prispôbené zastupovanie na základe plnej moci, ako aj forma určenia zástupcu na základe písomného plnomocenstva, ktorým subjekt poverí zástupcu, ktorého si zvolí, aby ho zastupoval v konaní. Ak splnomocnenec koná v mene splnomocniteľa v medziach oprávnenia zastupovať vzniknú tým práva a povinnosti priamo splnomocniteľovi. Ak má mať takéto plnomocenstvo procesné účinky voči tretím osobám, a teda aj štátnym orgánom, musí byť z neho zrejmé, že medzi zástupcom a zastúpeným došlo k dohode o zastupovaní a v akom rozsahu.

Účastník konania (súdneho, správneho, ako aj daňového) sa môže dať zastúpiť zvoleným zástupcom v ktoromkoľvek štádiu konania. Zvolením zástupcu v konaní realizuje svoje procesné právo vyplývajúce z právneho predpisu, ktoré upravuje procesné postavenie účastníka konania (Občiansky súdny poriadok, správny poriadok, zákon o správe daní).

Nedostatok procesného plnomocenstva je nedostatkom podmienky konania, ktorý možno odstrániť, pričom opatrením konajúceho príslušného orgánu (súdu, správneho orgánu, daňového orgánu) na odstránenie nedostatku preukázania zastúpenia je spravidla výzva tomu, kto vystupuje ako splnomocnenec, prípadne účastníkovi, aby v určenej lehote predložil plnomocenstvo, alebo aby k udeleniu plnomocenstva došlo ústne do zápisnice. Rovnako to platí v prípade, keď plnomocenstvo nebolo v konaní predložené vôbec, ako aj v prípade, že bolo predložené s takými nedostatkami, pre ktoré ho nebolo možné považovať za platné. Nevyzvanie účastníka na odstránenie väd plnomocenstva a následné odmietnutie odvolania treba považovať za odňatie práva na konanie v zmysle čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky.

V danej súvislosti najvyšší súd dáva do pozornosti súdnu judikatúru (pozri napr. R 12/1985, či ZSP 32/2005), z ktorej vyplýva, že ak ten, kto vystupoval ako zástupca účastníka bez predloženia plnej moci, dodatočne v lehote stanovenej súdom, alebo správnym orgánom predloží plnú moc, je tým udelený nedostatok zhojený a sú schválené aj tie úkony, ktoré boli zástupcom účastníka robené v konaní pred

podpisom plnej moci.

Uvedené zásady platné pre súdne konanie ako aj pre všeobecné správne konanie musia nesporne platiť aj v konaní daňovom, nakoľko zo žiadneho ustanovenia zákona o správe daní nevyplýva, že tomu tak nie je.

Vzhľadom k uvedenému, pokiaľ daňovník ako účastník daňového konania realizuje svoje právo zvoliť si v daňovom konaní zástupcu realizuje svoje procesné právo, a preto procesné postavenie účastníka daňového konania nemôže byť v tomto smere v žiadnom prípade slabšie/horšie (§ 2 ods. 1 zákona o správe daní).

Zo skutkových okolností daného prípadu vyplýva, že odvolanie v mene daňového subjektu DUNABIS, a. s. - žalobkyne, podal zástupca R. V mene uvedenej obchodnej spoločnosti podľa výpisu z obchodného registra bol oprávnený konať jeho štatutárny orgán, ktorý plnomocenstvom zo dňa 05.02.2009 splnomocnil na zastupovanie a konanie tejto spoločnosti Z.. Pokiaľ teda zástupca spoločnosti Z. splnomocnil v predmetnom daňovom konaní na zastupovanie R. plnomocenstvom zo dňa 28.09.2010 napriek tomu, že z plnomocenstva zo dňa 05.02.2009 nevyplýva, že bol oprávnený si zvoliť ďalšieho zástupcu na zastupovanie obchodnej spoločnosti DUNABIS, a. s., plnomocenstvo zo dňa 28.09.2010 treba považovať za neplatné, pretože je v rozpore s právnou úpravou § 9 ods. 3 zákona o správe daní.

Najvyšší súd v danom prípade však zastáva názor, že vzhľadom k tomu, že odvolanie proti platobnému výmeru podal zástupca žalobcu v mene žalobcu a nie vo vlastnom mene, bolo povinnosťou správcu dane pokiaľ plnomocenstvo trpelo vadami (udelenie plnej moci zástupcom obchodnej spoločnosti, ktorému spoločnosť v plnomocenstve výslovne právo na zvolenie si iného zástupcu neudelila), z dôvodov uvedených vyššie, keďže išlo o procesné plnomocenstvo, ktorého vady je možné v ktoromkoľvek štádiu konania odstrániť, vyzvať žalobkyňu na predloženie riadnej plnej moci v súlade s § 9 ods. 3 zákona o správe daní a odstrániť tak vady predloženého plnomocenstva, a to zmysle zásady zákonnosti (dbať na zachovanie subjektívnych práv daňového subjektu) obsiahnutej v § 2 ods. 1 zákona o správe daní, s prihliadnutím na zásadu súčinnosti v zmysle § 2 ods. 2 zákona o správe daní, z ktorej vyplýva povinnosť správcu dane odstraňovať všetky odstrániteľné nedostatky každého procesného podania (extenzívne § 20 ods. 9 zákona o správe daní). Pokiaľ žalovaný napadnutým oznámením v podstate odmietol odvolanie žalobkyne, postupoval v rozpore so zákonom o správe daní, keď právnou normu ustanovenú v § 9 ods. 3 tohto zákona aplikoval formálnym, arbitrárnym spôsobom, čo viedlo v rozpore s § 2 ods. 2 zákona o správe daní k nízkej ochrane procesných opráv daňového subjektu.

Najvyšší súd dáva do pozornosti rozsudok Najvyššieho súdu sp. zn. 5Sžf/1/2011 z 25.08.2011. Z právnych dôvodov uvedených v odôvodnení tohto rozsudku cituje v zmysle § 250ja ods. 7 OSP nasledovné: „V tejto súvislosti Najvyšší súd Slovenskej republiky považuje za potrebné zdôrazniť, že z čl. 47 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky vyplýva právo každého na právnu pomoc v konaní pred súdmi, ako aj inými štátnymi orgánmi alebo orgánmi verejnej správy. Zo zásady ústavne konformného výkladu vyplýva tiež požiadavka, aby v prípadoch, ak pri uplatnení štandardných metód výkladu prichádzajú do úvahy rôzne výklady súvisiacich právnych noriem, bol uprednostnený ten, ktorý zabezpečí plnohodnotnú, resp. plnohodnotnejšiu realizáciu Ústavou Slovenskej republiky garantovaných práv fyzických alebo právnických osôb. Inak povedané, všetky orgány verejnej moci sú povinné v pochybnostiach vykladať právne normy v prospech realizácie Ústavou Slovenskej republiky (a tiež medzinárodnými zmluvami) garantovaných základných práv a slobôd (pozri napr. Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 148/06). Hlavný význam práva na právnu pomoc spočíva v tom, že orgány uvedené v čl. 47 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky (súdy, iné štátne orgány, orgány verejnej správy) majú zodpovedajúcu povinnosť nebrániť účastníkovi, aby v konaní pred nimi využíval právnu pomoc (pozri napr. Uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. II. ÚS 60/08).

Hlavný význam práva na právnu pomoc spočíva v tom, že orgány uvedené v čl. 47 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky (súdy, iné štátne orgány, orgány verejnej správy) majú zodpovedajúcu povinnosť nebrániť účastníkom, aby v konaní pred nimi využívali právnu pomoc. Právo na právnu pomoc trvá až do skončenia konania, t. j. do právoplatného rozhodnutia (k tomu pozri nález Ústavného súdu Slovenskej

republiky sp. zn. II. ÚS 78/03).

Pokiaľ žalovaný v odvolaní poukazuje na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 3Sžf/10/2007 z 19.04.2007, tento rozsudok rieši skutkovo inú problematiku než ako je v preskúmvanej veci. Ušlo zrejme pozornosti žalovaného, že v tomto prípade bolo konanie zastavené z dôvodu podania odvolania neoprávnenou osobou, pretože zástupkyňa pri podaní odvolania predložila plnomocenstvo, v ktorom žalobca vymedzil jeho rozsah len pre daňovú kontrolu a nie na podanie odvolania proti platobnému výmeru (k tomuto rozhodnutiu možno poznamenať, že napr. v rozsudku sp. zn. 5Sžf/79/2009 z 18.05.2009 Najvyšší súd Slovenskej republiky naopak vyslovil, že je povinnosťou správneho orgánu obsah plnomocenstva v zmysle zásad daňového konania objasniť); obdobne Najvyšší súd Slovenskej republiky uložil Daňovému riaditeľstvu Slovenskej Republiky, povinnosť preverovať plnomocenstvo aj v rozsudku sp. zn. 3Sžf/102/2009 z 08.04.2010).

Preto žalovaný tvrdí, že „prísnejší právny režim plnomocenstva ako režim v správnom konaní podľa § 17 ods. 3 zákona č. 71/1967 Zb. o správnom konaní“, a že v dôsledku týchto skutočností žalovaný má za to, že „nie je možné akceptovať zo strany správcu dane právne neperfektné plnomocenstvo, keďže úradné overenie predstavuje jeho zákonnú náležitosť“, by sa mohol vzťahovať na udelenie plnomocenstva na vykonanie daňového úkonu (napr. podanie daňového priznania, započítanie daňovej pohľadávky ako aj ďalšie hmotnoprávne úkony daňového subjektu), nie však na procesné plnomocenstvo udelené advokátovi na zastupovanie v daňovom konaní; v tomto prípade tvrdí žalovaný, že záujem štátu nemôže byť stavaný nad ústavné právo účastníka na právnu pomoc v zmysle čl. 47 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky.

Najvyšší súd na margo vysloveného názoru považuje tiež za potrebné zdôrazniť, že aj v daňovom konaní je v zmysle § 9 ods. 3 zákona o správe daní potrebné rozlišovať medzi plnomocenstvom udeleným podľa hmotnoprávných predpisov (na daňové úkony) a procesným plnomocenstvom (udeleným na zastupovanie v daňovom konaní) a treba rozlišovať aj hmotnoprávne a procesnoprávne účinky týchto úkonov.“.

Z uvedených dôvodov najvyšší súd v danej veci dospel k záveru, že námietky žalobkyne, vznesené v odvolaní, ktorými namietala nesprávne právne posúdenie otázky zastupovania daňového subjektu v daňovom konaní a udelenia plnej moci daňovému subjektu a nesprávne posúdenie otázky odstrániteľnosti nedostatkov plnej moci na zastupovanie v daňovom konaní sú opodstatnené.

Pokiaľ žalobkyňa v odvolaní namietala, že krajský súd nesprávne a nedostatočne posúdil východiskovú úpravu plnej moci obsiahnutú v Občianskom zákonníku a nesprávne posúdil otázku aplikácie ustanovenia § 15 Obchodného zákonníka, najvyšší súd sa s tvrdeniami žalobkyne nestotožnil. Krajský súd sa dostatočným spôsobom v dôvodoch svojho rozhodnutia vypořiadal s uvedenými námietkami žalobkyne, ktorými namietala nezákonnosť rozhodnutia a postupu žalovaného aj v žalobe. S argumentáciou krajského súdu, v zmysle ktorej inštitút dodatočného schválenia právneho úkonu (ratihabícia) v zmysle § 33 ods. 1 Občianskeho zákonníka je použiteľný iba v súkromnoprávných vzťahoch upravených normami súkromného práva a týka sa plnomocenstva na hmotnoprávne úkony, pričom ustanovenie § 9 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. upravuje procesné zastupovanie v právnych vzťahoch upravených normami verejného práva, ako aj, že ustanovenie § 15 Obchodného zákonníka upravuje špeciálny druh zákonného splnomocnenia a rovnako aj tu ide o úpravu splnomocnenia vyplývajúceho zo zákona na hmotnoprávne úkony, a teda ide o zákonnú úpravu normy patriacej do súkromného práva, sa najvyšší súd v celom rozsahu stotožňuje a súčasne na ňu poukazuje.

Vzhľadom k uvedenému najvyšší súd podľa 250ja ods. 3 veta prvá OSP napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach zmenil tak, že preskúmvané rozhodnutie - oznámenie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

O náhrade trov celého súdneho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 224 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP, § 250k ods. 1 OSP a § 151 ods. 1 a 5 OSP v zmysle ich vyčíslenia právnym zástupcom v sume 132 eura za zaplatený súdny poplatok 2 x po 66 eur a 561,14 eura titulom trov právneho zastúpenia, ktorá suma pozostáva z náhrady trov za poskytnuté právne služby v uplatnenom rozsahu za 2 úkony právnej služby vykonané v roku 2011 (prevzatie a príprava vrátane

prvej porady s klientom, podanie žaloby) v sume po 123,90 eura, plus 2 x paušál po 7,41 eura, za dva úkony právnej služby vykonané v roku 2012 (účast' na pojednávaní krajského súdu dňa 31.05.2012, podanie odvolania proti rozsudku krajského súdu) po 127,16 eura, plus 2 x paušál po 7,63 eura, podľa § 11 ods. 4, § 14 ods. 1 písm. a/, b/ a § 16 ods. 3 vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov.

Náhradu trov konania je žalovaný povinný zaplatiť k rukám JUDr. Mareka Hroudu, advokáta so sídlom v Košiciach (§ 149 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) do troch dní.

Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný opravný prostriedok.