

## Informácia k zastupovaniu na základe plnomocenstva

Vzťahy medzi zastúpeným a zástupcom založené plnomocenstvom sú občianskoprávne vzťahy, ktoré sa riadia príslušnými ustanoveniami Občianskeho zákonníka. Zastupovanie pri správe daní má určité špecifiká. V zákone 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“) je zastupovanie na základe plnomocenstva upravené v ustanovení § 9 odseky 2 až 5, 8 až 11.

Právne úkony zástupcu sú prejavy jeho vôle, ale právne následky (práva a povinnosti) vznikajú priamo tej osobe, ktorá je zastupovaná, pokiaľ zástupca koná v rozsahu udeleného plnomocenstva.

### Kto sa môže dať zastupovať

Právo vybrať si zástupcu má :

- daňový subjekt;
- zákonný zástupca daňového subjektu (rodič nepľnoletého daňového subjektu, za predpokladu, že je sám procesne spôsobilý a nebol pozbavený svojich rodičovských práv, osvojiteľ nepľnoletého daňového subjektu);
- opatrovník daňového subjektu ustanovený súdom.

Napr. - konateľ právnickej osoby sa **nemôže** dať zastupovať zástupcom. Udeliť plnomocenstvo môže právnická osoba, v mene ktorej koná konateľ a zástupca bude zastupovať právnickú osobu, nie konateľa.

Zastúpený si zvolí zástupcu, ktorý koná v rozsahu plnomocenstva udeleného písomne alebo ústne do zápisnice u správcu dane. Podľa daňového poriadku plnomocenstvo nemusí mať úradne overený podpis, tak ako to bolo podľa 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 o správe daní“).

### Forma plnomocenstva

Dohoda o plnomocenstve je dvojstranný právny úkon medzi zástupcom a zastúpeným, ktorým zastúpený udeľuje plnomocenstvo v určitom rozsahu a zástupca toto plnomocenstvo v tomto rozsahu prijíma.

Plnomocenstvo je jednostranný právny úkon, ktorým zastúpený dáva tretej osobe na vedomie, v akom rozsahu je osoba, ktorá je uvedená v plnomocenstve oprávnená ho zastupovať. Plnomocenstvo osvedčuje, že medzi zastúpeným a zástupcom došlo k uzavretiu dohody o plnomocenstve. Nie je potrebné, aby v plnomocenstve bolo uvedené, že zástupca prijíma plnomocenstvo a podpis zástupcu, nie je však chybou, keď to plnomocenstvo bude obsahovať.

Plnomocenstvo na zastupovanie sa udeľuje dvomi spôsobmi:

1. písomne
2. ústne do zápisnice u správcu dane. V tomto prípade daňový úrad spíše o tomto úkone zápisnicu, ktorá musí mať náležitosti uvedené v § 19 daňového poriadku.

Ak daňový subjekt udeľuje plnomocenstvo do zápisnice a odmietne ju podpísať, správca dane nebude takto udelené plnomocenstvo akceptovať.

Zo splnomocnenia musí byť zrejmé:

- kto udeľuje plnomocenstvo (splnomocniteľ),
- komu je udelené (splnomocnenec),

- rozsah splnomocnenia, prípadne jeho časové ohraničenie.

V prípade, ak plnomocnenstvo udeľuje právnická osoba, musí byť ako splnomocniteľ uvedená PO, v mene ktorej koná konateľ. Plnomocnenstvo musí byť udelené na zastupovanie spoločnosti, nie konateľa:

*Správne udelené plnomocnenstvo:*

*„Spoločnosť ABC s.r.o., Nová 1, Bratislava, v mene ktorej koná konateľ Ján Nový udeľuje splnomocnenie na zastupovanie spoločnosti Jozefovi Horákovi...”*

Splnomocniteľ si môže zvoliť zástupcu, ktorý má trvalý pobyt alebo sídlo na území členských štátov Európskej únie a štátov, ktoré sú zmluvnou stranou Dohody o Európskom hospodárskom priestore t.j. Lichtenštajnsko, Island, Nórsko (ďalej „členský štát“). Ak si zvolí zástupcu, ktorý má trvalý pobyt alebo sídlo mimo územia členských štátov, tento zástupca si musí zvoliť **zástupcu na doručovanie**, ktorý má trvalý pobyt alebo sídlo na území SR (§ 9 ods. 2).

Aj daňový subjekt, ktorý má v SR registračnú povinnosť a ktorý má trvalý pobyt alebo sídlo mimo územia členského štátu, je povinný zvoliť si zástupcu na doručovanie, ktorý má trvalý pobyt alebo sídlo na území SR (§ 9 ods. 11).

Ak by si zástupca, ktorý má trvalý pobyt alebo sídlo mimo územia členských štátov (§ 9 ods. 2) a daňový subjekt (§ 9 ods. ods. 11) neurčil zástupcu na doručovanie s trvalým pobytom v SR, budú sa písomnosti správcu dane ukladať u správcu dane a účinky doručenia týchto písomností nastanú v deň ich vydania.

Nakoľko daňový poriadok nedefinuje deň vydania písomnosti, v uvedenej súvislosti sa bude za deň vydania považovať deň uvedený na písomnosti (deň vyhotovenia písomnosti).

Daňový poriadok teda stanovuje správcovi dane jednoznačný postup, t.j. ak nebude mať osoba uvedená v § 9 ods. 2 a ods. 11 stanoveného po 1.1.2012 zástupcu na doručovanie (bez ohľadu na skutočnosť, či jej vznikla registračná povinnosť do 31.12.2011 alebo po 1.1.2012), budú sa písomnosti ukladať u správcu dane s účinkami doručenia v deň vydania písomnosti.

### **Rozsah plnomocnenstva**

Plnomocnenstvo musí obsahovať rozsah zástupcovho oprávnenia. Právna teória aj prax rozlišuje podľa rozsahu:

- a) všeobecné (generálne) plnomocnenstvo - oprávňuje zástupcu na všetky právne úkony,
- b) špeciálne (obmedzené) plnomocnenstvo - oprávňuje zástupcu len na určitý druh právnych úkonov,
- c) osobitné (individuálne) plnomocnenstvo - oprávňuje zástupcu len na jeden určitý právny úkon.

Ak nie je rozsah plnomocnenstva presne vymedzený, považuje sa toto plnomocnenstvo za všeobecné (§ 9 ods. 3).

Ak má správca dane pochybnosti o rozsahu udeleného plnomocnenstva je potrebné, aby vyzval daňový subjekt na jeho spresnenie.

Zástupca koná v rozsahu plnomocenstva za splnomocniteľa a jeho úkony sa považujú za úkony splnomocniteľa. Vzťahy medzi zastúpeným a zástupcom sú občianskoprávne a spravujú sa Občianskym zákonníkom.

### **Nedostatky plnomocenstva**

V prípade, ak nie je rozsah plnomocenstva presne vymedzený, podľa ustanovenia § 9 ods. 3 daňového poriadku je potrebné takéto plnomocenstvo považovať za všeobecné.

Ak bude mať doručené plnomocenstvo iné nedostatky, správca dane vyzve daňový subjekt na doplnenie plnomocenstva, resp. odstránenie nedostatkov splnomocnenia. Následkom neodstránenie nedostatkov je skutočnosť, že správca dane bude konať s daňovým subjektom.

Ak by v lehote stanovenej na odstránenie nedostatkov konal zástupca, správca dane v závislosti od vyjadrenia daňového subjektu môže konanie zástupcu akceptovať.

Ak je v plnomocenstve nesprávne uvedené, že konateľ s.r.o. udeľuje plnomocenstvo zástupcovi, aby zastupoval konateľa v celom rozsahu právomocí konateľa, správca dane takéto plnomocenstvo nemôže akceptovať, vzhľadom k tomu, že konateľ nemôže preniesť oprávnenie konať v rozsahu práv konateľa na inú osobu. Správca dane vyzve daňový subjekt na odstránenie nedostatkov splnomocnenia. Následkom neodstránenie nedostatkov je skutočnosť, že správca dane bude konať s daňovým subjektom. Kým bude predložené správne udelené plnomocenstvo, správca dane bude konať s daňovým subjektom.

### **Kto môže byť zástupcom**

Daňový poriadok neurčuje žiadne podmienky pre osobu zástupcu, ponecháva na rozhodnutí zastupovaného, koho si za zástupcu zvolí. Zástupcom môže byť fyzická osoba, ktorá je spôsobilá na právne úkony, ako aj právnická osoba. Podporne sa uplatňuje Občiansky zákonník.

Osoba, ktorej splnomocniteľ udeľuje plnomocenstvo, musí byť spôsobilá k právnym úkonom v plnom rozsahu, nestačí, aby mala spôsobilosť k právnym úkonom obmedzenú. Ak by fyzická osoba nebola spôsobilá k právnym úkonom, nemôže byť zástupcom a teda, ak by jej bola udelená plná moc, bola by neúčinná. V prípade doručenia takejto plnej moci správcovi dane, je potrebné o neúčinnosti plnomocenstva daňový subjekt informovať.

Ak je **zástupcom právnická osoba**, koná za zástupcu jej štatutárny orgán alebo osoba, ktorú tento orgán poveril (§ 9 ods. 3).

Vychádzajúc z uvedeného, ak je plnomocenstvo udelené právnickej osobe, oprávnenie zastupovať daňový subjekt v mene tejto právnickej osoby má buď priamo štatutárny orgán zástupcu, ktorý na zastupovanie nepotrebuje ďalšie plnomocenstvo alebo tento orgán poverí na konanie inú osobu (zamestnanca). Takéto poverenie sa udeľuje v zmysle Obchodného zákonníka.

Táto osoba sa musí preukázať oprávnením konať v mene právnickej osoby. Uvedené oprávnenie sa spravidla preukazuje písomným dokladom, ktorý sa v procesnej praxi nazýva **poverenie**. Toto poverenie musí obsahovať označenie právnickej osoby, označenie osoby konajúcej za právnickú osobu, vymedzenie konania pre ktoré bolo poverenie vydané, vymedzenie rozsahu oprávnenia konať za právnickú osobu, podpis a dátum. Písomné poverenie vystavuje štatutárny orgán alebo iná osoba oprávnená konať v mene právnickej osoby.

Zvláštnym druhom zákonného zastúpenia podnikateľa je **prokúra**, ktorá je upravená v § 14 Obchodného zákonníka. Účel a rozsah prokúry je daný priamo v Obchodnom zákonníku, prokurista nemusí mať na konanie u správcu dane osobitné plnomocenstvo. Udelenie prokúry je účinné od zápisu do obchodného registra.

V prípade, ak je obchodná spoločnosť v likvidácii, ustanovením **likvidátora** do funkcie podľa § 70 Obchodného zákonníka prechádza na neho pôsobnosť štatutárneho orgánu konať v mene spoločnosti podľa § 72. Podľa 71 ods. 1 Obchodného zákonníka môže likvidáciu vykonávať aj štatutárny orgán ako likvidátor, ak zákon alebo spoločenská zmluva, prípadne zakladateľská listina alebo stanovy neurčujú inak. V prípade, keď likvidáciu nevykonáva štatutárny orgán, vzťah medzi štatutárnym orgánom a likvidátorom sa spravuje ustanoveniami § 68 ods. 5 a § 72 Obchodného zákonníka, v zmysle ktorých štatutárny orgán vykonáva svoju pôsobnosť len v takom rozsahu, v akom neprešla na likvidátora. Z toho vyplýva, že vymenovaním likvidátora funkcia štatutárneho orgánu nezaniká. Jeho pôsobnosť rozhodovať a konať v mene spoločnosti je však obmedzená rozsahom pôsobnosti likvidátora ustanoveným v § 72.

Likvidátor robí v mene spoločnosti len úkony smerujúce k likvidácii spoločnosti. Správca dane komunikuje vo veciach úkonov smerujúcich k likvidácii s likvidátorom a v ostatných záležitostiach s konateľom spoločnosti. Vzhľadom k tomu, že tieto úkony sa nedajú vždy odlišiť, mal by správca dane konať s likvidátorom. Písomnosti správca dane doručuje daňovému subjektu v likvidácii.

### **Substitučné zastúpenie**

Substitút je osoba, ktorá je splnomocnená zástupcom za neho konať.

V prípade, ak si zastúpený zvolí zástupcu spôsobom podľa ustanovenia § 9 ods. 2 daňového poriadku, za tohto zástupcu môže konať aj iná osoba (substitút), ak sú súčasne splnené podmienky:

- zastúpený udelí plnomocenstvo daňovému poradcovi alebo advokátovi,
- z plnomocenstva musí vyplývať, že za zástupcu môže konať aj iná osoba, t.j. substitút,
- zástupca udelí substitútovi plnomocenstvo. Plnomocenstvo môže zástupca udeliť substitútovi aj do zápisnice u správcu dane.

Konanie substitúta v rozsahu plnomocenstva udeleného zástupcom sa považuje za konanie zástupcu. Ak substitút prekročí rozsah plnomocenstva, postupuje sa primerane podľa § 33 Občianskeho zákonníka.

### **Substitučné zastúpenie advokáta**

V zmysle zákona č. 586/2003 Z. z. o advokácii a o zmene a doplnení zákona č. 455/1991 Zb. o živnostenskom podnikaní (živnostenský zákon) v z.n.p. (ďalej len „zákon o advokácii“) je potrebné rozlišovať substitučné zastúpenie advokáta:

a/ iným advokátom (ak s tým súhlasí zastúpený) – advokát, ktorý je splnomocnený, môže splnomocniť iného advokáta aj v celom rozsahu tejto plnej moci. Napr. ak má advokát generálne plnomocenstvo, môže splnomocniť iného advokáta aj v rozsahu generálneho plnomocenstva (v takomto prípade sa písomnosti doručujú substitučne splnomocnenému advokátovi).

b/ advokátskym koncipientom (ak s tým súhlasí zastúpený) – advokátsky koncipient je zamestnanec, zapísaný do zoznamu advokátskych koncipientov vedených komorou.

V zákone o advokácii je uvedené, že advokát je oprávnený poveriť advokátskeho koncipienta vykonaním jednotlivých úkonov právnych služieb. Advokátsky koncipient môže jednotlivé úkony vykonávať na základe udeleného substitučného splnomocnenia alebo na základe poverenia.

Advokátskeho koncipienta môže advokát substitučne splnomocniť na vykonanie jednotlivých úkonov, t.j. nie je možné substitučne splnomocniť advokátskeho koncipienta v celom rozsahu generálneho plnomocnenstva, resp. v celom rozsahu plnomocnenstva, ktoré bolo udelené advokátovi. Advokátskeho koncipienta je možné splnomocniť na vykonanie konkrétneho úkonu pred správcom dane. Advokátsky koncipient môže byť splnomocnený resp. môže mať poverenie na zastupovanie napr. pri prerokovaní pripomienok so správcom dane vo vyrubovacom konaní, na prevzatie úradnej zásielky u správcu dane. Advokátsky koncipient nemôže byť splnomocnený napr. na celú daňovú kontrolu, nakoľko daňová kontrola je proces, ktorý pozostáva z jednotlivých úkonov.

Advokát nemôže substitučne splnomocniť na zastupovanie advokátskeho koncipienta, ktorý je ako koncipient zapísaný u iného advokáta.

c/ iným zamestnancom advokáta okrem advokátskych koncipientov – tento zamestnanec advokáta nie je oprávnený zastupovať klienta pred súdom, prokuratúrou alebo orgánom verejnej správy, teda nie je oprávnený zastupovať ani daňový subjekt pred správcom dane.

#### Substitučné zastupovanie daňového poradcu

Podľa zákona č. 78/1992 Zb. o daňových poradcach a Slovenskej komore daňových poradcov v znení zákona č. 354/2013 Z. z. (ďalej len „zákon o daňových poradcach“) asistent daňového poradcu je oprávnený vykonávať činnosť podľa tohto zákona len ako zamestnanec daňového poradcu alebo právnickej osoby podľa § 4 ods. 2, a je oprávnený vykonávať tie úkony, na ktoré ho daňový poradca splnomocní. Daňový poradca nemusí asistentovi udeliť substitučné splnomocnenie, asistent daňového poradcu môže vykonávať jednotlivé úkony na základe poverenia.

Daňový poradca nemôže substitučne splnomocniť asistenta daňového poradcu v celom rozsahu jemu udeleného generálneho plnomocnenstva, resp. v celom rozsahu jemu udeleného plnomocnenstva, asistenta môže splnomocniť, resp. môže mať poverenie len na vykonanie jednotlivých úkonov napr. pri prerokovaní pripomienok so správcom dane vo vyrubovacom konaní, na prevzatie úradnej zásielky u správcu dane.

Asistent daňového poradcu nemôže byť splnomocnený napr. na celú daňovú kontrolu, nakoľko daňová kontrola je proces, ktorý pozostáva z jednotlivých úkonov.

Daňový poradca môže substitučne splnomocniť aj inú osobu, čo vyplýva z ustanovenia § 9 ods. 3 daňového poriadku a zákon o daňových poradcach neobmedzuje udelenie plnej moci inej osobe. Daňový poradca, ktorý je splnomocnený na zastupovanie, môže splnomocniť inú osobu aj v celom rozsahu tejto plnej moci. Napr. ak bolo daňovému poradcovi udelené generálne plnomocnenstvo, tento môže substitučne splnomocniť inú osobu aj v rozsahu generálneho plnomocnenstva.

#### Účinnosť plnomocnenstva

Z dôvodu, aby sa odstránili pochybnosti o účinnosti plnomocnenstva, daňový poriadok ustanovuje, že plnomocnenstvo je voči správcovi dane účinné odo dňa jeho doručenia správcovi dane alebo odo dňa udelenia plnej moci do zápisnice u správcu dane.

Taktiež z dôvodu odstránenia pochybností o účinnosti odvolania plnomocnenstva, resp. účinnosti jeho vypovedania, daňový poriadok upravuje, že odvolanie plnomocnenstva daňovým subjektom alebo

výpoveď plnomocenstva zástupcom sú účinné odo dňa ich doručenia správcovi dane alebo odo dňa uvedenia týchto skutočností do zápisnice u správcu dane.

### **Konanie s daňovým subjektom**

Skutočnosť, že daňový subjekt, jeho zákonný zástupca alebo jeho opatrovník si zvolí zástupcu nie je prekážkou, aby správca dane vykonával niektoré úkony priamo s daňovým subjektom, prípadne, aby ho správca dane na vykonanie niektorého úkonu vyzval. Zákon neukladá správcovi dane povinnosť, ale len oprávnenie konať priamo s daňovým subjektom. Daňový subjekt je povinný výzve správcu dane vyhovieť.

### **Postup správcu dane, ak v tej istej veci koná daňový subjekt a ním zvolený zástupca**

Ak v tej istej veci koná daňový subjekt a ním zvolený zástupca a ich konanie si odporuje, rešpektuje správca dane konanie daňového subjektu. O tomto konaní správca dane **nemá povinnosť vyrozumieť zástupcu** daňového subjektu tak, ako to vyplývalo zo zákona o správe daní.

### **Udelenie plnej moci zástupcovi nezavahuje daňový subjekt práva, aby v konaní robil úkony sám.**

Ak urobí daňový subjekt nejaký úkon sám, aj napriek tomu, že udelil všeobecné plnomocenstvo zástupcovi, správca dane konanie daňového subjektu bude akceptovať.

### **V tej istej veci - jeden zástupca**

V tej istej veci môže mať daňový subjekt, zákonný zástupca alebo opatrovník len jedného zástupcu (§ 9 ods. 3 daňového poriadku).

V prípade, ak daňový subjekt doručí správcovi dane plnomocenstvo na zastupovanie v tej istej veci dvom zástupcom, správca dane vyzve daňový subjekt, aby sa v stanovenej lehote vyjadril k udeleným plnomocenstvám, nakoľko nie sú udelené v súlade s ustanovením § 9 ods. 3 daňového poriadku. Následkom neodstránenia nedostatkov je skutočnosť, že správca dane bude konať s daňovým subjektom

Daňový subjekt môže mať u toho istého správcu dane aj viacerých zástupcov - ale v rôznych veciach. To znamená, že rozsah plnomocenstiev sa nesmie prekrývať. Jeden zástupca môže byť splnomocnený napr. na podávanie daňových priznaní DPH, druhý zástupca na podávanie daňových priznaní k iným daniam.

### **Vylúčenie zástupcu**

Ustanovenie § 10 daňového poriadku oprávňuje správcu dane a druhostupňový orgán, aby vylúčil zo správy daní zástupcu v tom prípade, ak dôjde k stretu so záujmami iných daňových subjektov pri uplatňovaní práv a pri plnení povinností. Dôvodom na vylúčenie zástupcu môže byť napr. skutočnosť, ak je zástupcom jedného daňového subjektu zamestnanec iného daňového subjektu a záujmy týchto dvoch daňových subjektov sú protichodné.

Ak je zástupcom advokát alebo daňový poradca, týchto nie je možné vylúčiť zo zastupovania.

### **Zastupovanie daňových subjektov u jedného správcu dane**

S účinnosťou od 1.1.2015 môže jeden zástupca zastupovať aj viacero daňových subjektov u toho istého správcu dane.

## Zánik plnomocenstva

Daňový poriadok neupravuje zánik plnomocenstva. Zánik plnomocenstva je upravený v § 33b Občianskeho zákonníka. Plnomocenstvo zanikne:

- vykonaním úkonu, na ktorý bolo obmedzené,
- ak ho zastúpený odvolal,
- ak ho vypovedal zástupca,
- smrťou zástupcu,
- smrťou zastúpeného,
- uplynutím doby, na ktorú bolo plnomocenstvo udelené,
- na základe dohody zástupcu a zastúpeného o zániku plnomocenstva,
- zánikom právnickej osoby, ktorá je buď zástupcom alebo zastúpeným len vtedy, ak jej práva a záväzky neprechádzajú na inú osobu.

Z ustanovenia § 33b Občianskeho zákonníka vyplýva, že pri odvolaní plnomocenstva je tento jednostranný právny úkon zastúpeného vo vzťahu k zástupcovi účinný od okamihu, kedy sa o ňom dozvedel. Právne úkony urobené do tejto doby zástupcom zaväzujú zastúpeného. Pre tretie osoby, t.j. aj pre správca dane je zánik plnomocenstva účinný vtedy, keď sa o ňom dozvedia, resp. keď je správcovi dane odvolanie alebo výpoveď plnomocenstva doručené.

Podľa § 33b Občianskeho zákonníka, ak splnomocniteľ zomrie alebo ak splnomocnenec (zástupca) vypovie plnomocenstvo, je zástupca povinný urobiť ešte všetko, čo neznesie odklad, aby zastúpený alebo jeho právny nástupca neutrpel ujmu na svojich právach. Úkony takto urobené majú rovnaké právne účinky, ako keby zastúpenie ešte trvalo, pokiaľ neodporujú tomu, čo zariadil zastúpený alebo jeho právni nástupcovia.

Vychádzajúc z uvedeného v prípade, ak by zástupca vykonal nejaký úkon, ktorý neznesie odklad, aby zastúpený neutrpel ujmu na svojich právach, správca dane so zástupcom tento neodkladný úkon bude akceptovať (napr. prerokovanie pripomienok a dôkazov po kontrole).

### Skutočnosti, ktoré nemajú vplyv na platnosť plnej moci

Na platnosť plnej moci nemajú vplyv a sami osebe nespôsobujú zánik plnomocenstva skutočnosti, ako napríklad: zmena obchodného mena, zmena sídla, zmena právnej formy daňového subjektu - zastupovanej právnickej osoby, vstup spoločnosti do likvidácie, zmena konateľa, resp. konateľov.