Informácia pre členov SKDP

ZASTUPOVANIE EX OFFO

Bratislava, dňa 24. júla 2025

**Právny základ:**

V zmysle § 9 ods. 6 zákona č. 563/2003 Z.z. o správe daní v znení neskorších predpisov („Daňový poriadok“): „*Daňovému subjektu, ktorého pobyt nie je známy alebo ktorému sa nepodarilo doručiť písomnosť na známu adresu mimo územia Slovenskej republiky, ako aj tomu, kto nemôže pri správe daní vystupovať osobne, najmä z dôvodu väzby, výkonu trestu odňatia slobody, dlhodobého pobytu mimo územia Slovenskej republiky, ktorý trvá nepretržite aspoň tri mesiace alebo dlhodobej choroby a nezvolil si žiadneho zástupcu, môže ustanoviť zástupcu správca dane. Rozhodnutie o ustanovení zástupcu môže správca dane vydať len s predchádzajúcim súhlasom navrhovaného zástupcu. Ak nie je možné takto ustanoviť zástupcu, môže správca dane požiadať Slovenskú komoru daňových poradcov, aby do 30 dní od doručenia žiadosti navrhla zástupcu zo zoznamu daňových poradcov; predchádzajúci súhlas sa u zástupcu navrhnutého Slovenskou komorou daňových poradcov nevyžaduje*.“

V zmysle vyššie citovaného ustanovenia je SKDP povinná v prípade žiadosti správcu dane navrhnúť zástupcu zo zoznamu daňových poradcov.

**Aktuálny stav:**

SKDP v poslednom čase eviduje zvýšený počet žiadostí správcu dane o navrhnutie tzv. ex offo zástupcu. Do dnešného dňa evidujeme 133 žiadostí, z toho 68 tento rok (január: 9, február: 6, marec: 8, apríl: 20, máj: 9, jún: 11 a 5 prípadov do 15. júla).

Spravidla ide najmä o daňové subjekty, ktoré nemajú osobu spôsobilú konať v ich mene (ide o daňové subjekty, ktoré sú z rôznych dôvodov bez štatutárneho orgánu) alebo ktoré sú na adrese zapísanej v obchodnom alebo v inom registri nekontaktné. Tento zvýšený počet žiadostí vyvoláva na strane SKDP zvýšený počet návrhov na ex offo zastupovanie, s ktorým sú najmä v poslednom čase spojené časté negatívne reakcie zo strany navrhnutých daňových poradcov. Nezáujem navrhnutých daňových poradcov o prevzatie zastupovania SKDP vníma ako oprávnený a v plnom rozsahu odôvodnený.

Stúpajúci trend žiadostí správcu dane bezprostredne nadväzuje na uznesenie Najvyššieho správneho súdu SR zo dňa 26.04.2022, sp. zn. 5Sfk/2/2022, podľa ktorého (napriek dikcii zákona, že správca dane „**môže**“) v súlade s právom na spravodlivý a zákonný proces podľa čl. 46 ods. 1 Ústavy SR ako aj v súlade s požiadavkou na zachovanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov pri správe daní (§ 3 ods. 1 Daňového poriadku) a zásadou úzkej súčinnosti s daňovými subjektami (§ 3 ods. 2 Daňového poriadku), je podľa § 9 ods. 7 Daňového poriadku **povinnosťou** správcu dane ustanoviť daňovému subjektu (právnickej osobe) zástupcu vždy, ak vznikne v dôsledku okolností predvídaných predmetným ustanovením situácia objektívne vyvolávajúca pochybnosti o účinkoch úkonov správcu dane (napr. doručenie jeho úkonov) alebo daňového subjektu (napr. preberanie úkonov, či absencia fyzickej osoby oprávnenej konať v mene právnickej osoby).

**Postup pri navrhnutí ex offo zástupcu:**

SKDP s cieľom zachovania objektívnosti navrhuje ex offo zástupcu pre doručené žiadosti zo zoznamu daňových poradcov **náhodným výberom**. Zoznam daňových poradcov zverejnený na našej webovej stránke: <https://new.skdp.sk/hladam-poradcu> sa zobrazuje formou náhodného výberu desiatich daňových poradcov.

V minulosti sme mali zoznam daňových poradcov, ktorí sa dobrovoľne prihlásili, že majú záujem o prevzatie ex offo zastupovaní. Týmto poradcom však už všetkým boli zastupovania pridelené, preto sa pristúpilo k náhodnému výberu ako bolo uvedené vyššie.

**Problémy inštitútu ex offo:**

SKDP považuje inštitút ex offo zastupovania za veľmi problematický, a to z viacerých hľadísk.

* V prvom rade, zákon v tomto smere SKDP žiadne osobitné možnosti ani oprávnenia v možnostiach **neurčiť ex offo zástupcu** nepriznáva; SKDP môže jedine: (i) zástupcu navrhnúť, alebo (ii) žiadosť vrátiť s odvolaním sa na formálne nedodržanie zákonnej subsidiárnej pôsobnosti SKDP pri navrhovaní ex offo zástupcu, t.j. že správca dane dostatočne dôveryhodne nepreukázal, že pri ustanovení zástupcu vyčerpal všetky dostupné prostriedky. Z uvedeného vyplýva, že navrhnutie ex offo zástupcu zo strany SKDP je prostriedkom ultima ratio, t.j. krajnou možnosťou, ktorú je SKDP povinná splniť.
* Za najväčší problém pri inštitúte ex offo zastupovania však SKDP považuje skutočnosť, že **predchádzajúci súhlas navrhovaného daňového poradcu sa nevyžaduje**. Len pre porovnanie, správca dane v rámci vlastného určovania okruhu potenciálnych zástupcov z radov bývalých konateľov, splnomocnených zástupcov, účtovníkov, atď., t.j. osôb, ktoré by z titulu svojich funkcií alebo pracovného zaradenia mali a mohli mať požadované vedomosti o danom daňovom subjekte, vyžaduje súhlas týchto osôb na zastupovanie daňového subjektu. Ak tento súhlas správca dane nezíska, obráti sa na SKDP so žiadosťou o navrhnutie ex offo zástupcu, pri ktorom sa už jeho súhlas nevyžaduje. Táto skutočnosť však nevylučuje možnosť, aby daňový poradca dané zastupovanie neprevzal napr. s odôvodnením na svoju pracovnú vyťaženosť, resp. aby sa ho následne kedykoľvek vzdal napr. s odôvodnením nekontaktnosti klienta.
* Ďalej, SKDP má za to, že **navrhovanie ex offo zástupcu zo zoznamu daňových poradcov je v rozpore s § 22 ods. 1 písm. a) zákona** č. 78/1992 Zb. o daňových poradcoch a Slovenskej komore daňových poradcov v znení neskorších predpisov („Zákon“), t.j. ide o rozpor s úlohou a povinnosťou SKDP chrániť a presadzovať oprávnené záujmy daňových poradcov. Daňový poradca totiž poskytuje služby daňového poradenstva, ktorým je podľa § 3 ods. 1 Zákona poskytovanie poradenských služieb vo veciach daní, odvodov a poplatkov podľa osobitných predpisov. Daňový poradca sa však ustanovením do pozície ex offo zástupcu na základe rozhodnutia správcu dane proti svojej vôli stáva zástupcom daňového subjektu, v mene ktorého má vykonávať všetky úkony pri správe daní a tento subjekt zastupovať, a to často bez potrebných podkladov, poznatkov o daňovom subjekte a bez potrebných pokynov od klienta, a to aj v prípadoch, keď osoby, ktoré by mali a mohli spolupracovať so správcom dane sa takej spolupráci vedome vyhýbajú (bývalí konatelia, spoločníci spoločnosti, účtovníci, diskvalifikovaný konateľ, atď.). SKDP v tejto súvislosti plne rozumie nevôli daňových poradcov inštitút ex offo zastupovania vykonávať.
* Rovnako vidíme problém v nedostatočnej právnej úprave odmeňovania ex offo zastupovania, nakoľko súčasná právna úprava obsahuje len odmeňovanie fyzických osôb. Pri právnických osobách aktuálne (podľa dohody s MF SR a FR SR) postupujeme analogicky.

**Odmena daňového poradcu za ex offo zastupovanie:** Pri uplatňovaní nákladov, ktoré vzniknú pri správe daní zástupcovi ustanovenému správcom dane za zúčastnenie sa na úkonoch súvisiacich so správou daní, sa postupuje v súlade s ustanovením § 12 ods. 2 písm. c) Daňového poriadku:

„Ak sa na výzvu správcu dane zúčastní na úkonoch súvisiacich so správou daní zástupca ustanovený správcom dane, patrí mu náhrada hotových výdavkov a ušlého zárobku; nárok je potrebné uplatniť u správcu dane, na ktorého výzvu sa na úkonoch súvisiacich so správou daní zúčastnil, súčasne s dokladmi, ktoré preukazujú uplatňovaný nárok do piatich pracovných dní po úkone, na ktorom sa zúčastnil, inak tento nárok zaniká.“

Pri preukazovaní ušlého zárobku a hotových výdavkov a rozhodovaní o sume uplatneného nároku na úhradu ušlého zárobku a hotových výdavkov sa primerane postupuje podľa osobitného predpisu, ktorým je vyhláška Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 543/2005 Z. z. o spravovacom a kancelárskom poriadku pre okresné súdy, krajské súdy, Špecializovaný trestný súd a vojenské súdy v znení neskorších predpisov (§§ 72-75), t.j. určený daňový poradca má **právo na náhradu ušlého zárobku** vypočítanú podľa vzorca: **hospodársky výsledok pred zdanením za predchádzajúci kalendárny rok / počet pracovných hodín v roku -** fond pracovných hodín pre rok 2025 je napr.: 2088 pracovných hodín. (ZDROJ: https://calendar.zoznam.sk/worktime-sksk.php).

K **hotovým výdavkom** patria napr. účelne vynaložené náklady, najmä administratívne, cestovné, stravné a preukázané výdavky na ubytovanie. Musia to byť skutočné, účelne a hospodárne vynaložené výdavky.

Ak súčasťou podania nie sú doklady preukazujúce uplatňovaný nárok, správca dane na ich predloženie nevyzýva a nárok neprizná. V prípade, že budú tieto doklady predložené dodatočne po uplatnení nároku avšak:

* v zákonom stanovenej lehote, možno nárok považovať za uplatnený v zákonom stanovenej lehote a správca dane posúdi uplatnený nárok,
* po zákonom stanovenej lehote, nebude nárok na základe takýchto dokladov priznaný.

Náklady spojené s výkonom činnosti zástupcu sa uplatňujú **u správcu dane, ktorý vydal rozhodnutie** o ustanovení zástupcu. Avšak z dôvodu, že daňové úrady nemajú právnu subjektivitu, vystaví rozhodnutím ustanovený zástupca **faktúru na Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**.

**Aktivity SKDP vo veci zrušenia ex offo zastupovania:**

Napriek tomu, že SKDP vníma svoju úlohu priznanú § 9 ods. 6 Daňového poriadku v spojení s § 9 ods. 7 Daňového poriadku ako problematickú a inštitút ex offo zastupovania ako nehospodárny, neúčelný a redundantný (dnes už dokonca až obsolentný), SKDP rešpektuje túto svoju zákonnú úlohu, avšak súčasne komunikuje so všetkými zainteresovanými subjektmi či už na internej alebo externej úrovni a v súčasnosti aktívne vyvíja snahu o zrušenie, resp. aspoň úpravu tohto inštitútu.

* dňa 21. marca 2024 sme sa stretli so zástupcami MF SR a FR SR na ktorom sme deklarovali problematickosť inštitútu ex offo zastupovania zo strany jeho uplatňovania správcami dane a nedostatočnosti právnej úpravy odmeňovania ustanovených zástupcov,
* dňa 23. júla 2024 sme sa obrátili listom na NSS SR vo veci vydaného rozhodnutia sp. zn. 5Sfk/2/2022 s prosbou o prehodnotenie právneho názoru, ktorý prikazuje nad rámec zákona správcom dane určovať ex offo zástupcu aj subjektom, ktoré majú aktívne elektronické schránky na slovensko.sk a pri ktorých právna fikcia doručenia umožňuje ďalší priebeh daňových konaní.
* dňa 23. augusta 2024 prebehlo stretnutie so zástupcami MF SR na ktorom sme sa zhodli, že inštitút ex offo zastupovania pri najbližšej novele Daňového poriadku bude vypustený.
* dňa 15. júla 2025 bol predložený do pripomienkového konania návrh zákona o evidencii tržieb a o zmene a doplnení niektorých zákonov (legislatívny proces [LP/2025/375](https://new.skdp.sk/clanky/zakon-o-evidencii-trzieb)), ktorým sa mení a dopĺňa aj Daňový poriadok. SKDP v rámci svojich pripomienok k tomuto legislatívnemu procesu navrhne aj zrušenie inštitútu ex offo.

Vypracované: JUDr. Katarína Kubicová, LL.M. a JUDr. Adriana Horváthová