

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 4Sžfk/14/2020  
Identifikačné číslo spisu: 8019200133  
Dátum vydania rozhodnutia: 01.06.2021  
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Zemková  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:8019200133.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Zemkovej PhD a zo sudcov JUDr. Nory Halmovej a JUDr. Jozefa Milučkého, v právnej veci žalobcu: LEGATOS Recovery k. s. (pôvodne PERSPECTA Recovery, k. s.), IČO: 47 256 184, so sídlom: Mierová 650/56, Bratislava, správca konkurznej podstaty úpadcu: ST OMEGA s. r. o. v konkurze, IČO: 31 702 791, so sídlom: Nám. gen. Štefánika 3, Stará Ľubovňa, proti žalovanému: Daňový úrad Prešov, Pobočka Stará Ľubovňa, Prešovská 1, Stará Ľubovňa, o preskúmanie zákonnosti oznámenia žalovaného o použití nadmerného odpočtu č. 102527692/2018, zo dňa 10. decembra 2018, konajúc o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Prešove, č. k.: 1S/26/2019-69 zo dňa 17. októbra 2019, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalovaného z a m i e t a .

Žalobcovi p r i z n á v a voči žalovanému právo na plnú náhradu trov kasačného konania.

### Odôvodnenie

1.

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove podľa § 191 ods. 1 písm. c) zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) zrušil oznámenie žalovaného o použití nadmerného odpočtu pod č. 102527692/2018, zo dňa 10. decembra 2018 (ďalej len „správca dane“), a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Správca dane vydaným oznámením o použití nadmerného odpočtu oznámil, že v zmysle § 79 ods. 1 a ods. 7 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (daňový poriadok), nadmerný odpočet vzniknutý na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) dňa 27. novembra 2018, vo výške 231,77 eura za zdaňovacie obdobie september 2018, sa použije na čiastočnú úhradu daňového nedoplatku na DPH vo výške 231,77 eura, za zdaňovacie obdobie máj 2011, splatného 20. marca 2018, vyplývajúceho z rozhodnutia č. 102499542/2017, zo dňa 04. decembra 2017. Predmetné rozhodnutie bolo žalobcovi doručené 14. decembra 2018.

2. Krajský súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že žalovaný dňa 04. decembra 2017 vydal

rozhodnutie, ktorým podľa § 155 ods. 1 písm. f) bod 4 daňového poriadku v znení účinnom do 31. decembra 2015, v nadväznosti na § 165e ods. 2 daňového poriadku uložil žalobcovi pokutu vo výške 82.834,20 eura, za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. g) daňového poriadku, konkrétne za uplatnenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie máj 2011 vo väčšej výške ako je nárok, ktorý si mal právo uplatniť podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“). Rozhodnutie bolo žalobcovi doručené 07. decembra 2017 a proti rozhodnutiu podal odvolanie, o ktorom odvolací orgán, Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky (ďalej „odvolací správny orgán“) rozhodlo potvrdzujúcim rozhodnutím č. 100444409/2018, zo dňa 26. februára 2018, právoplatným 05. marca 2018.

3. Žalobca poukazyval na skutočnosť, že na majetok úpadcu ST OMEGA s. r.o., v reštrukturalizácii bol s účinnosťou od 15. januára 2016, vyhlásený konkurz, z ktorého dôvodu postup uplatňovania práv a pohľadávok v konkurze podliehal prednostne špeciálnej úprave zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii. Žalovaný si v konkurze uplatnil nasledovné pohľadávky, a to vo výške 66.484,50 eura za DPH september 2012, vo výške 261.705,86 eura za DPH marec 2011, vo výške 2.880,- eur za daň z príjmu právnických osôb za rok 2014, vo výške 17.104,30 eura za DPH júl 2011, vo výške 73.850,49 eura za DPH za august 2011, vo výške 300,-eur za rozhodnutie o uložení pokuty zo dňa 26. januára 2015,

vo výške 112.686,35 eura za rozhodnutie o vyrubení rozdielu dane za DPH november 2011 a vo výške 500,- eur za daňové priznanie k DPH za november 2011. Pohľadávku proti podstate v súlade s § 87 ods. 7 zák. č. 7/2005 Z. z. si žalovaný v konkurze neuplatnil. Žalobca v súvislosti s rozhodnutím o uložení pokuty vo výške 82.834,20 eur za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. g) daňového poriadku poukázal na odvolanie, v ktorom záverom zdôraznil, že v súlade

s § 100 ods. 2 písm. c) zák. č. 7/2005 Z. z. sú zmluvné a mimozmluvné sankcie so vznikom po vyhlásení konkurzu a ktoré postihujú majetok úpadcu vylúčené z uspokojenia. V súvislosti so započítaním pohľadávok poukázal na to, že správca dane realizoval započítanie pohľadávok v rozpore s § 54 ods. 1, ods. 2 zák. č. 7/2005 Z. z., keď proti pohľadávkam úpadcu na nadmerný odpočet so vznikom po vyhlásení konkurzu (t. j. od 15. januára 2016 vrátane do dnes), započítaval svoje pohľadávky bez toho, aby boli v konkurze riadne prihlásené podľa § 28 alebo § 87 ods. 7 zákona č. 7/2005 Z. z., a teda nezákonným spôsobom.

4. Krajský súd rozsudok odôvodnil podľa § 158 ods. 1 až ods. 5 daňového poriadku a § 28 ods. 1, § 44 ods. 3, ods. 4 a § 54 ods. 1, ods. 4, ods. 5 zák. č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a vecne tým, že najvyšší súd v uznesení, sp. zn. 5Sžf/17/2016-64, zo dňa

26. októbra 2016, vyslovil názor, že „pri posudzovaní toho či oznámenie žalovaného o použití časti nadmerného odpočtu na čiastočnú úhradu daňového nedoplatku podlieha súdnemu prieskumu je nevyhnutné skúmať či svojimi účinkami smeruje ku konkrétnemu adresátovi práva a zakladá priamo alebo aj sprostredkovane práva alebo povinnosti. Z oznámenia žalovaného vydaného v súlade s § 79 ods. 1 a 7 daňového poriadku jednoznačne vyplýva, že nadmerný odpočet, ktorý vznikol žalobcovi sa použije na úhradu daňového nedoplatku a nedôjde k vráteniu sumy nadmerného odpočtu, predmetné oznámenie tak považoval za spôsobilý predmet súdneho prieskumu. Podstatným znakom pre určenie možnosti súdneho prieskumu nie je hmotná alebo procesná povaha rozhodnutia, ale jeho konkrétny prejav v právnej sfére daňového subjektu. Pri kompenzácii vykonanej správcou dane sú nepochybné dotknuté práva daňového subjektu, keďže dochádza k zmene výšky daňového nedoplatku, vyplývajúce z predpisov hmotného práva. Pokiaľ ide o moment vzniku pohľadávok skonštatoval, že pohľadávka daňového úradu nesporne vznikla po vyhlásení konkurzu, pretože rozhodnutie o súdnom správnom delikte č. 102499542/2017, v spojení s rozhodnutím odvolacieho orgánu nadobudlo právoplatnosť a vykonateľnosť 05. marca 2018, v ktorom okamihu vznikla pohľadávka správcu dane.

5. Rovnako nadmerný odpočet zo dňa 27. novembra 2018 v sume 231,77 eura za zdaňovacie obdobie september 2018 - pohľadávka žalobcu voči správcovi dane vznikla po vyhlásení konkurzu. Žalobnú námietku neprípustnosti započítania nadmerného odpočtu posúdil správny súd ako dôvodnú, pretože žalobca považoval postup správcu dane za rozporný s § 54 zákona o konkurze. Daňový poriadok upravuje predmet a rozsah pôsobnosti zákona, ktorý sa

subsidiárne uplatňuje k hmotnoprávnym predpisom. Ustanovenia § 158 a § 159 upravujú postup daňových orgánov po vyhlásení konkurzu a reštrukturalizačného konania, avšak aj pre daňové orgány platia účinky vyhlásenia konkurzu a osobitná úprava obsiahnutá v zákone o konkurze. Aj pre daňové orgány platí právna úprava ohľadom povinnosti plniť pohľadávky podliehajúce konkurzu správcovi konkurznej podstaty a postup ohľadom uspokojovania pohľadávok proti úpadcovi výlučne spôsobom dovoleným zákonom o konkurze. Pohľadávka z nadmerného odpočtu je pohľadávkou úpadcu podliehajúcou konkurzu a podľa

§ 44 ods. 3 zákona o konkurze sú takéto pohľadávky dlžníci počas konkurzu povinní plniť správcovi a ak dlžník napriek tomu splní záväzok inej osobe ako správcovi, záväzok dlžníka splnením nezaniká. Daňový úrad nemôže žiadnu pohľadávku podliehajúcu konkurzu „použiť“ na úhradu záväzkov úpadcu v rozpore s pravidlami podľa § 54 ods. 1, ods. 3 zákona o konkurze. Z ustanovenia § 54 ods. 2 zákona o konkurze dospel k záveru, že pohľadávku neprihlásenú spôsobom ustanoveným zákonom nemožno započítať proti žiadnej úpadcovej pohľadávke. Zaujal názor o povinnosti daňového úradu prihlásiť každú pohľadávku v konkurze predpísaným spôsobom, a to buď podľa § 28 ods. 1 a nasl. zákona o konkurze alebo podľa § 87 ods. 7 zákona o konkurze, pretože až po prihlásení by si mohol pohľadávky daňový úrad ako veriteľ započítať proti záväzkom voči úpadcovi. Povinnosť prihlásiť každú pohľadávku, vrátane pohľadávky, ktorú by si chcel daňový úrad neskôr započítať má opodstatnenie z dôvodu, že správca konkurznej podstaty je povinný každú pohľadávku preskúmať a ak by nevyhovovala kritériám zákona je povinný pohľadávku poprieť. Len takým spôsobom by bolo možné zabrániť tomu, aby sa uplatňovali a následne započítavali aj pohľadávky, vylúčené z uspokojenia, pretože nie každú prihlásenú pohľadávku je možné započítať. Dospel však k záveru, že pri použití nadmerného odpočtu na úhradu uložených pokút žalovaný porušil § 44 ods. 3 a tiež § 44 ods. 4 zákona o konkurze, zakazujúce uspokojenie prihlásených pohľadávok inak ako rozvrhom.

6. Správnym postupom žalovaného podľa názoru krajského súdu bol postup, že si pohľadávky (nedoplatky) za obdobie predchádzajúce vyhláseniu konkurzu, uplatní prihláškou v konkurznom konaní. Ostatné pohľadávky za obdobie po vyhlásení konkurzu si mal ako pohľadávky proti podstate uplatniť u správcu v zmysle § 87 ods. 7 zákona o konkurze. Riadne prihlásenie pohľadávok je základným predpokladom pre následné možné započítanie, a pokiaľ tak správca dane neučinil, započítanie nie je možné ani v zmysle § 54 ods. 1 v spojení s § 54 ods. 5 zákona o konkurze. Avšak ani prihlásené pohľadávky nemožno uspokojiť, pokiaľ sú tieto vylúčené z uspokojenia v zmysle § 100 ods. 2 písm. c) zákona o konkurze. Žalovaný, pokiaľ by daňový subjekt v konkurze nemal negatívne saldo, nemohol vzhľadom na právnu úpravu započítavať záväzky daňového úradu proti pohľadávkam daňového úradu, ak by tieto v súlade so zákonom v konkurze a reštrukturalizácii riadne neprihlásil (podľa ich povahy prihláškou alebo u správcu - § 27, § 87 ods. 7 zákona o konkurze). Nemohlo by však dôjsť k započítaniu mimozmluvných sankcií, ktorých uspokojovanie v konkurze je zákonom vylúčené. Poukázal aj na závery rozsudku najvyššieho súdu, sp. zn. 4 Sžf/24/2010, zo dňa 15. februára 2011, podľa ktorého „skutočnosť, že je správcovi konkurznej podstaty ako daňovému subjektu doručené rozhodnutie o uložení pokuty, nemožno stotožňovať s prihlásením daňovej pohľadávky v konkurze, prípadne uplatnením pohľadávky proti podstate správcu dane v priebehu konkurzného konania..... Vzhľadom k tomu, že takto uložená sankcia je vylúčená z uspokojenia z majetku úpadcu tvoriaceho konkurznú podstatu, je možné takúto pohľadávku považovať za nevyhľaditeľnú v rámci konkurzného konania. Zaplata takejto pohľadávky sa môže konkurzný veriteľ, teda správca dane, domáhať po skončení konkurzného konania a to aj výkonom daňovej exekúcie v prípade, že po skončení konkurzu zostane úpadcovi majetok“.

7. Správny súd prvého stupňa považoval za dôvodnú námietku o nemožnosti započítania podľa § 100 ods. 2 písm. c) zákona o konkurze, keďže uložená pokuta predstavuje mimozmluvnú sankciu, vylúčenú z uspokojenia, pretože bola uložená po vyhlásení konkurzu. Odborná literatúra za typickú mimozmluvnú pokutu považuje spravidla všetky sankcie vyplývajúce z predpisov verejného práva, najmä pokuty z priestupkov a správnych deliktov, penále alebo sankčné úroky. Vzhľadom na skutočnosť, že žalovaný vychádzal z nesprávneho právneho posúdenia veci, napadnuté rozhodnutie podľa § 191 ods. 1 písm. c) SSP zrušil a vec vrátil na nové konanie. Žalobcovi, ktorý mal úspech v konaní priznal náhradu dôvodne vynaložených trov konania podľa § 167 a nasl. SSP, voči žalovanému.

2.

8. Žalovaný (ďalej len „kasačný sťažovateľ“) podal proti rozsudku krajského súdu kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP, pretože postup daňového úradu považoval za súladný so zákonom o konkurze a daňovým poriadkom. Pohládavku, vzniknutú po vyhlásení konkurzu kasačný sťažovateľ uplatnil u správcu v konkurznom konaní podľa § 87 ods. 7 zákona o konkurze ako pohľadávku proti podstate, pri uplatňovaní ktorých relevantná právna úprava nevyžaduje taký formalistický prístup, ako zákon vyžaduje pri prihlasovaní prihláškou. Pohládavku proti podstate je možné uplatniť aj doručeným rozhodnutím správcu dane v spojení s rozhodnutím odvolacieho orgánu. Keďže pohľadávka bola riadne uplatnená u správcu konkurznej podstaty a nejedná sa o pohľadávku vylúčenú z uspokojenia vzhľadom na § 2 písm. b) daňového poriadku, daňový úrad bol oprávnený pohľadávku započítať proti záväzkom, ktoré má voči úpadcovi v zmysle § 54 zákona o konkurzoch. Žalovaný tak neporušil § 44 ods. 3, ods. 4 zákona o konkurzoch, pretože predmetná úprava sa zaoberá len pohľadávkami uplatňovanými prihláškou a v predmetnej veci ide o pohľadávku proti podstate v zmysle § 28 ods. 1 zákona o konkurzoch. V nadväznosti na krajským súdom tvrdenú povinnosť prihlasovať pohľadávky poukázal na § 87 ods. 8 zákona o konkurzoch, v zmysle ktorého ak správca neuvádza právny dôvod alebo výšku pohľadávky proti podstate, bez zbytočného odkladu veriteľa vyzve, aby sa v lehote najneskôr 15 dní od doručenia výzvy žalobou podanou voči správcovi domáhal, aby súd určil právny dôvod alebo výšku pohľadávky proti podstate s poučením o následkoch zmeškania lehoty. Správca v predmetnej konkurznej veci správcu dane v súlade so zákonom nevyzval, aby sa žalobou v lehote 15 dní od doručenia výzvy domáhal súdneho určenia právneho dôvodu alebo výšky pohľadávky proti podstate, pretože správca v konkurznom konaní neuznal právny dôvod či výšku pohľadávky proti podstate. Z dôvodu opatrnosti uplatnil pohľadávku proti podstate v konkurznom konaní, sp.zn. 2R/1/2015, podaním č. 102185644/2019, zo dňa 18. septembra 2019, medzi ktoré patrí aj pohľadávka vyplývajúca z rozhodnutia o uložení pokuty.

9. Kasačný sťažovateľ k nemožnosti započítavania mimozmluvných sankcií, uspokojovanie ktorých je v konkurze vylúčené zdôraznil, že daňou podľa § 2 písm. b) daňového poriadku sa rozumie daň podľa osobitných predpisov, vrátane úroku z omeškania, úroku a pokuty podľa daňového poriadku alebo osobitných predpisov, miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady podľa osobitného predpisu a miestny poplatok za rozvoj podľa osobitného predpisu. Daňovým nedoplatkom sa v súlade s § 2 písm. f) daňového poriadku rozumie dlžná suma dane po lehote splatnosti dane. Podľa § 158 ods. 1 daňového poriadku sa na účely konkurzu a reštrukturalizácie považuje daňový nedoplatok za pohľadávku. Keďže pokuta sa podľa § 2 písm. b) daňového poriadku považuje za daň, nemožno ho považovať za zmluvnú ani mimozmluvnú sankciu, ktorá by bola vylúčená z uspokojenia podľa § 100 ods. 2 písm. c) zákona o konkurzoch. Nepovažoval tak za opodstatnené tvrdenie krajského súdu o nesprávnom právnom posúdení veci krajským súdom a navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 462 ods. 1 SSP zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

3.

10. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti zaujal názor, že dotknutá pohľadávka nebola zákonným spôsobom uplatnená v konkurznom konaní. Skutočnosť, že daňové konanie alebo kontrola pokračuje bez ohľadu na vyhlásenie konkurzu neznamena, že správca dane môže autonómne podľa daňových predpisov rozhodovať o uspokojení pohľadávok, je totiž povinný postupovať rešpektujúc § 28, § 44, § 54, § 87 a § 100 zákona o konkurze. Doručenie rozhodnutia o uložení pokuty vo výške 82.834,20 eura za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. g) daňového poriadku do rúk správcu konkurznej podstaty nemožno považovať za uplatnenie pohľadávky proti podstate (rozhodnutie najvyššieho súdu sp. zn. 4Sžf/24/2010). Správca konkurznej v odvolaní proti rozhodnutiu o uložení pokuty tiež upozornil správny orgán prvého stupňa a odvolací orgán o vylúčení pohľadávky z uspokojenia podľa § 100 ods. 2 písm. c) zákona o konkurze. Oznámenie o uplatnení pohľadávok v konkurze bolo doručené samostatným podaním 18. septembra 2019, a teda viac ako jeden rok po realizácii započítania, a tiež až v priebehu správneho súdneho konania, vzhľadom na to podmienky na vykonanie započítania v čase realizácie započítania, za predpokladu že by bolo zo zákona dovoľené, neboli splnené.

11. Kasačný sťažovateľ pritom vzal predmetné podanie v celom rozsahu späť v uplatnenej sume 2.190.028,23 eura, a to tiež v rozsahu pohľadávky na pokute 54.075,52 eura, podaním doručeným žalobcovi do elektronickej schránky 10. januára 2020. Doručené späťvzatie započítania však správcovi konkurznej podstaty nevysvetľuje, akým spôsobom zanikol rozdiel uloženej pokuty v sume 28.758,68 eura. Tvrdil tiež, že pohľadávka vyplývajúca z rozhodnutia o uložení pokuty nie je pohľadávkou proti podstate podľa § 87 ods. 2 zákona o konkurze, pretože sa vzťahuje na obdobie november 2011, nesúvisí s prevádzkovaním podniku po vyhlásení konkurzu ani so správou a speňažovaním majetku v konkurze. Zaujal názor, že pohľadávku si mohol v konkurze prihlásiť prihláškou podľa § 28 zákona o konkurze, avšak táto je automaticky vylúčená z uspokojenia podľa § 100 ods. 2 písm. c) zákona o konkurze. Zdôraznil, že absencia popierajúceho úkonu (neuznania) nemá za následok automatické uznanie pohľadávky. Ustanovenie § 87 ods. 7 zákona o konkurze ustanovuje správcovi konkurznej lehoty bezodkladnú lehotu na informovanie veriteľa, ktorý si v konkurze svoju pohľadávku uplatnil ako pohľadávku proti podstate, že uplatnenú pohľadávku neuznáva. Predmetné ustanovenie však nepredpokladá automatické uznanie uplatnenej pohľadávky alebo neúčinnosť neuznania pohľadávky, ak veriteľovi nebolo bezodkladne oznámené neuznanie uplatnenej pohľadávky. Žalovaný v zmysle predmetného ustanovenia mohol žiadať o potvrdenie o uznaní uplatnenej pohľadávky proti podstate, čo by zodpovedalo bdelému obhajovaniu práv kasačného sťažovateľa, postup správcu konkurznej podstaty podľa § 87 ods. 7 zákona o konkurze preto nebol dôvodný.

12. Žalobca napokon opätovne upriamil pozornosť na skutočnosť, že pohľadávka je vylúčená z uspokojenia podľa § 100 ods. 2 písm. c) zák. č. 7/2005 Z. z., z ktorého dôvodu je nezapočítateľná. Pohľadávka sťažovateľa z rozhodnutia o uložení pokuty je na účely zákona o konkurze mimozmluvnou sankciou vzhľadom na to, že ide o prejav sankčného charakteru v majetkovej sfére úpadcu. Správca dane ukladá pokutu z dôvodu porušenia daňových predpisov, pričom § 155 daňového poriadku je označený ako sankcie a samotný žalovaný správca dane v rozhodnutí uvádza, že právnym základom uloženia pokuty bolo porušenie § 155 ods. 1 písm. g) daňového poriadku. Pohľadávka na mimozmluvnej sankcii (pokuta uložená rozhodnutím č. 100782373/2017 zo dňa 05. mája 2017) so vznikom po vyhlásení konkurzu je z uspokojenia vylúčená [§ 100 ods. 2 písm. c) zákona o konkurze] ex lege, a teda bez ohľadu na to či si ju veriteľ uplatnil alebo nie a či bol veriteľ o neuznaní pohľadávky informovaný a vyzvaný na podanie určovacej žaloby. Započítanie pohľadávky kasačného sťažovateľa na pokute je zo zákona vylúčené, z dôvodu povahy pohľadávky ako pokuty so vznikom po vyhlásení konkurzu, ktorú nie je v konkurze možné uspokojiť žiadnym spôsobom. Započítaním na započítanie nespôsobilej pohľadávky sťažovateľ dosiahol uspokojenie v rozpore s § 44 ods. 4 zákona o konkurze, takýto postup a rozhodovanie správcu dane však podľa názoru žalobcu ukracuje ostatných prihlásených veriteľov ako aj veriteľov pohľadávok proti podstate a úpadcovi - daňovému subjektu spôsobuje škodu. Vzhľadom na predmetné argumenty navrhol, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť zamietol a žalobcovi priznal náhradu trov konania 100%.

4.

13. Najvyšší súd Slovenskej republiky Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“ alebo „najvyšší súd“) konajúci ako kasačný súd v zmysle § 438 ods. 2 SSP preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP), kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

14. Podľa § 6 ods. 1 SSP správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

15. Podľa § 438 ods. 1 SSP kasačnou možno napadnúť právoplatné rozhodnutie krajského súdu.

16. Podľa § 454 SSP na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

17. Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu kasačný súd zistil skutkový stav, z ktorého vyplýva, že uznesením Okresného súdu v Prešove, sp. zn. 2R/1/2015, zo dňa 14. januára 2016, bolo zastavené reštrukturalizačné konanie a vyhlásený konkurz na majetok dlžníka ST OMEGA, pričom bol ustanovený správca PERSPECTA Recovery, k. s. Daňový úrad Prešov rozhodnutím č. 102499542/2017 zo dňa 04. decembra 2017, podľa § 155 ods. 1 písm. f) bod 4 daňového poriadku v nadväznosti na §165e ods. 2 daňového poriadku uložil daňovému subjektu PERSPECTA Recovery, k. s. - správca v konkurznom konaní úpadcu ST OMEGA v reštrukturalizácii pokutu vo výške 82.834,20 eura za správny delikt podľa § 154 ods. 1 písm. g) daňového poriadku titulom uplatnenia nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie máj 2011 vo výške, ktorá bola väčšia ako nárok, ktorý si mal právo uplatniť podľa zákona o DPH. Odvolací správny orgán rozhodnutím č. 100444409/2018, zo dňa 26. februára 2018, rozhodol o odvolaní žalobcu tak, že odvolanie zamietol a rozhodnutie správcu dane podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil.

18. Daňový úrad Prešov oznámením o použití nadmerného odpočtu č. 102527692/2018, zo dňa 10. decembra 2018, správcovi konkurznej podstaty oznámil, že podľa § 79 ods. 1 a ods. 7 daňového poriadku nadmerný odpočet vo výške 231,77 eura, ktorý vznikol na DPH dňa 27. novembra 2018, za zdaňovacie obdobie september 2018, sa použije na čiastočnú úhradu daňového nedoplatku na DPH vo výške 231,77 eura, za zdaňovacie obdobie máj 2011, splatného 20. marca 2018, vyplývajúceho z rozhodnutia č. 102499542/2017, vydaného dňa 04. decembra 2017. Správca dane totiž v rozhodnutí o uložení správnej sankcie skonštatoval, že podkladom pre uloženie pokuty bolo právoplatné rozhodnutie č. 11060127/2015, zo dňa 15. júla 2015, ktorým správca dane daňovému subjektu ST OMEGA v reštrukturalizácii podľa § 44 ods. 6 písm. b) bod 1 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov v nadväznosti na § 165 ods. 5 daňového poriadku nepriznal nadmerný odpočet na DPH za zdaňovacie obdobie máj 2011, v sume 501.396,69 eura a určil vlastnú daňovú povinnosť v sume 326.946,02 eura.

19. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti žalovaného je rozsudok Krajského súdu v Prešove, č. k. 1S/26/2019-69, zo dňa 17.10.2019, ktorým zrušil oznámenie žalovaného o použití nadmerného odpočtu a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie, a preto primárne v medziach kasačnej sťažnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd preskúmal rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci kasačného konania skúmal aj napadnuté rozhodnutie správcu dane, najmä z toho pohľadu, či kasačné námietky žalovaného sú spôsobilé spochybníť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

5.

20. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

21. Podľa § 44 ods. 4 zákona o konkurze ak tento zákon neustanovuje inak, pohľadávku, ktorá sa v konkurze uplatňuje prihláškou, nie je možné počas konkurzu uspokojiť z majetku podliehajúceho konkurzu inak ako rozvrhom výťažku zo speňaženia tohto majetku.

22. Podľa § 54 ods. 1 zákona o konkurze proti pohľadávke, ktorá vznikla úpadcovi po vyhlásení konkurzu, nie je možné započítať pohľadávku, ktorá vznikla voči úpadcovi pred vyhlásením konkurzu; to isté platí aj pre podmienené pohľadávky, ktoré sa v konkurze uplatňujú prihláškou.

23. Podľa § 54 ods. 2 zákona o konkurze pohľadávku neprihlásenú spôsobom ustanoveným týmto

zákonom, prihlásenú pohľadávku nadobudnutú prevodom alebo prechodom po vyhlásení konkurzu a pohľadávku nadobudnutú na základe odporovateľného právneho úkonu nie je možné započítať proti žiadnej úpadcovej pohľadávke.

24. Podľa § 87 ods. 1 zákona o konkurze pohľadávky proti podstate sú pohľadávky proti všeobecnej podstate a pohľadávky proti oddelenej podstate.

25. Podľa § 87 ods. 2 zákona o konkurze pohľadávky proti všeobecnej podstate sú a uspokojujú sa zo všeobecnej podstaty v tomto poradí:

- i) pohľadávky na daniach, poplatkoch, clách, poistnom na zdravotné poistenie, poistnom na sociálne poistenie, príspevkoch na starobné dôchodkové sporenie a príspevkoch na doplnkové dôchodkové sporenie, ktoré vznikli po vyhlásení konkurzu, ak súvisia s prevádzkovaním podniku počas konkurzu,
- k) pohľadávky na daniach, poplatkoch, clách, poistnom na zdravotné poistenie, poistnom na sociálne poistenie, príspevkoch na starobné dôchodkové sporenie a príspevkoch na doplnkové dôchodkové sporenie, ktoré vznikli po vyhlásení konkurzu, ak súvisia so správou a speňažovaním majetku,

26. Podľa § 87 ods. 7, ods. 8 zákona o konkurze pohľadávky proti podstate sa uplatňujú u správcu. Na požiadanie správca oznámi veriteľovi, či uznáva právny dôvod a výšku jeho pohľadávky proti podstate, vrátane poradia. Ak správca neuznáva právny dôvod alebo výšku pohľadávky proti podstate, bez zbytočného odkladu vyzve veriteľa, aby sa najneskôr v lehote 15 dní od doručenia výzvy žalobou podanou voči správcovi domáhal, aby súd určil právny dôvod alebo výšku pohľadávky proti podstate s poučením o následkoch zmeškania tejto lehoty. Ak veriteľ žalobu včas nepodá, na pohľadávku proti podstate sa v rozsahu, v ktorom ju správca neuznal, v konkurze neprihliada. Ak sa už o právnom dôvode alebo výške pohľadávky proti podstate právoplatne rozhodlo po vyhlásení konkurzu, o určení jej právneho dôvodu alebo výšky už nie je možné rozhodovať podľa tohto ustanovenia.

27. Podľa § 100 ods. 2 zákona o konkurze z uspokojenia v konkurze sú vylúčené aj

- a) trovy účastníkov konania, ktoré im vznikli účasťou v konkurznom konaní a v konaniach súvisiacich s týmto konaním, ak tento zákon neustanovuje inak,
- b) nároky veriteľov z bezodplatných právnych úkonov,
- c) mimozmluvné alebo zmluvné sankcie postihujúce majetok úpadcu, ak nárok na ne vznikol, boli uložené alebo prirástli po vyhlásení konkurzu,
- d) tresty postihujúce majetok úpadcu uložené v trestnom konaní.

28. Podľa § 55 ods. 7 daňového poriadku ak v čase prijatia platby dane existuje viacero daňových pohľadávok, daňových nedoplatkov, splatných preddavkov na daň, exekučných nákladov, hotových výdavkov a nedoplatkov na iných platbách s rovnakým dátumom splatnosti, prijatá platba sa použije na ich úhradu podľa odseku 6 v poradí podľa ich výšky vzostupne. Ak nemožno použiť platbu podľa odseku 6, možno túto platbu použiť

na kompenzáciu daňového nedoplatku, splatného preddavku na daň, nedoplatku na cle a nedoplatku na iných platbách u iného správcu dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad.

29. Podľa § 79 ods. 1 daňového poriadku pri použití daňového preplatku sa primerane postupuje podľa § 55 ods. 6 a 7 ; správca dane písomne upovedomí daňový subjekt o použití preplatku podľa § 55 ods. 6 a 7 .

30. Podľa § 79 ods. 2 daňového poriadku ak nemožno daňový preplatok použiť podľa odseku 1 alebo uplatniť postup podľa odseku 9 alebo odseku 10, správca dane na žiadosť daňového subjektu preúčtuje daňový preplatok na nesplatený preddavok na daň, inak daňový preplatok vráti v lehote do 30 dní od doručenia žiadosti o jeho vrátenie, ak je väčší ako 5 eur; daňový preplatok na dani z príjmov a na dani z motorových vozidiel za príslušné zdaňovacie obdobie sa vráti najskôr po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania podľa osobitných predpisov, najneskôr však do 40 dní odo dňa vzniku daňového preplatku. Ak správca dane žiadosti o vrátenie preplatku vyhovie v plnom rozsahu, správca dane

rozhodnutie nevydáva.

6.

31. Podľa § 461 SSP, kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

32. Úlohou správneho súdu v rámci preskúmania zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného a predchádzajúceho postupu správneho orgánu, podľa SSP bolo posúdiť, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav dostatočne a riadne, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu krajský súd teda musel skúmať procesné pochybenia orgánu verejnej správy namietané v žalobe, či sú takou vadou konania pred orgánom verejnej správy, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

33. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti žalovaného vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Prešove potom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 461 SSP dospel k záveru, že nezistil zásadný dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku.

34. Najvyšší súd v súvislosti s právnou kvalifikáciou pohľadávky z rozhodnutia o uložení správnej sankcie považuje za potrebné poukázať na relevantnú judikatúru súdu, a to rozhodnutie najvyššieho súdu, sp. zn. 5Sžf/146/2013, zo dňa 29. apríla 2016, (DSP č. 33/2018) nasledovne: „Pokuta za nepodanie daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby. Konanie o pokute za nepodanie daňového priznania je samostatné sankčné konanie o správnom delikte, nie je ho možné prihlásiť prihláškou v konkurznom a reštrukturalizačnom konaní a pohľadávka z tohto konania vzniká žalovanému až na základe právoplatného rozhodnutia žalovaného o pokute. Ide o konanie za nesplnenie povinnosti daňového subjektu podať daňové priznanie, takže konanie odvodené od základného konania o určení vlastnej daňovej povinnosti.“

35. Kasačný súd ďalej považuje za účelné zmieniť sa o právnych úvahách, vedúcich k vydaniu rozhodnutia, založeného na závere, že daňové konanie sa vyhlásením konkurzu neprerušuje (§ 47 ods. 2 zákona o konkurze) s tým, že pokiaľ aj správca dane rozhodol o pokute po vyhlásení konkurzu žalobcu, rozhodol včas a to v súlade s § 155 ods. 11 písm. a) a § 154 ods. 1 písm. a) až d), i) a j) daňového poriadku a nič nebráni tomu, že aj po vyhlásení konkurzu je možné rozhodnúť o uložení pokuty daňovému subjektu. Pokiaľ ide o vzťah lex generalis - daňového poriadku voči lex specialis - zákonu o konkurze, žalobca správne poukazuje na § 100 ods. 2 písm. c) zákona o konkurze, na základe ktorého z uspokojenia v konkurze sú vylúčené aj mimozmluvné alebo zmluvné sankcie postihujúce majetok úpadcu, ak nárok na ne vznikol, boli uložené alebo prirástli po vyhlásení konkurzu. Najvyšší súd zdôrazňuje, že žalovaný (správca dane) si v tomto prípade v konkurznom konaní nemôže uplatniť predmetnú sankciu na uspokojenie. Predmetom konania ani nie je uspokojenie žalovaného, ale len rozhodnutie o pokute, a je treba odlišovať možnú vymáhateľnosť sankcie od samotného rozhodnutia o uložení sankcie.

36. Ukladanie sankcií je upravené v piatej časti daňového poriadku označenej ako zodpovednosť za porušenie povinností, konkrétne v § 154 až v § 157. V zmysle § 158 ods. 5 daňového poriadku (v znení účinnom do 31. 12. 2018) - po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane postupuje podľa osobitného predpisu s odkazom na zákon č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii

a o znení a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. Ak teda podľa § 47 ods. 2 zákona o konkurze sa daňové konanie neprerušuje, potom bolo povinnosťou správcu dane za nesplnenie povinnosti uložiť sankciu. Uloženie sankcie však súčasne neznamená aj uspokojenie z konkurznej podstaty úpadcu a je potrebné zaoberať sa otázkou či sa žalovaný v rámci konkurzného konania domáhal jej uspokojenia.

37. Kasačný súd zohľadniac závery predmetného rozhodnutia, a to že pohľadávka o uložení daňovej sankcie za spáchaný správny delikt, vzniknutá z dôvodu porušenia § 154 ods. 1 písm. g) daňového poriadku je nepochybne pohľadávkou, na ktorú sa nevzťahuje povinnosť veriteľa, týkajúca sa prihlasovania pohľadávky podľa § 28 ods. 1 zákona o konkurze. Vzhľadom na zistené časové súvislosti a tiež charakter predmetnej pohľadávky, nepochybne vzniknutej až vydaním rozhodnutia o uložení pokuty, konkrétne zmienovým rozhodnutím správcu dane vydaným dňa 04. decembra 2017, v spojení s rozhodnutím odvolacieho orgánu vydaným dňa 26. februára 2018, právoplatnými 05. marca 2018, by predmetná sankcia za spôsobený daňový delikt mohla byť považovaná za pohľadávku proti podstate.

38. V súvislosti s charakterom pohľadávok proti podstate sa žiada uviesť, že sú určené jednak účelovo tým, že ide o všetky pohľadávky, ktoré vznikli pri správe a speňažovaní majetku a tiež sú určené časovo tým, že vznikli po vyhlásení konkurzu. Zákon ďalej prehlasuje za pohľadávky proti podstate individuálne určené pohľadávky podľa právneho dôvodu ich vzniku, za predpokladu, že vznikli po vyhlásení konkurzu, medzi ktoré patria tiež dane, poplatky, clá, poistné na zdravotné pohľadávky a ďalšie zákonodarcom určené pohľadávky, ktoré sú pohľadávkami proti podstate a je právne irelevantné, či vznikli v súvislosti so správou a speňažovaním konkurznej podstaty. Pre nejednotnosť právnych názorov zákonodarca siahol k zákonnému určaniu vzniku pohľadávky tým spôsobom, že sa vznikom pohľadávky z verejnoprávneho vzťahu rozumie okamih, keď dlžník bol prvýkrát oprávnený plniť takúto pohľadávku. Pohľadávky proti podstate sa uplatňujú priamo u správcu bez toho, aby zákon ustanovil na uplatnenie pohľadávky osobitné formálne a obsahové náležitosti. Ak správca poprie pohľadávku proti podstate, zákon o konkurze neupravuje ďalší postup pri ich určovaní ako je tomu pri pohľadávkach uplatňovaných prihláškou. Veriteľ popretej pohľadávky proti podstate môže podať určovaciu žalobu o určenie poradia, teda o určenie, že ide o pohľadávku proti podstate, o určenie jej právneho dôvodu alebo o určenie jej výšky. Pohľadávky proti podstate vymáhané veriteľmi voči správcovi, ak nejde o určovacie spory nie sú spormi vyvolanými konkurzom, pretože ide o konania, nemajúce pôvod v ustanoveniach konkurzného práva. Tieto konania môžu pokračovať aj po skončení konkurzného konania a pokračujú proti úpadcovi. Pohľadávky proti podstate uspokojuje správca mimo rozvrhu výťažku, a to z výťažku získaného speňažením majetku podliehajúceho konkurzu, prípadne z inej činnosti pri výkone funkcie. Veritelia si pohľadávky nemusia uplatniť prihláškou, musia však žiadať o ich úhradu, pretože správca o týchto nemusí vedieť a musia požadovať aj uspokojenie pohľadávky v určitej výške. Forma a obsah na uplatnenie pohľadávky proti podstate nie sú určené, napr. faktúra dodávateľa, rozhodnutie správcu dane. Správca je povinný uspokojovať pohľadávky podľa poradia ich splatnosti. Zákon o konkurze ukladá správcovi povinnosť viesť prehľadnú evidenciu, z ktorej musí byť nepochybné, kto je veriteľom pohľadávky proti podstate, právny dôvod vzniku pohľadávky proti podstate, čas vzniku a uspokojenia, priradenie k príslušnej súpisovej zložke a dôvod priradenia. SJ 126/2003: Pohľadávky proti podstate môže správca konkurznej podstaty uspokojiť kedykoľvek v priebehu konkurzného konania aj bez súhlasu súdu; ak je taký súhlas napriek tomu udelený, ide o rozhodnutie vydané v rámci dohliadacej činnosti súdu.

39. Kasačný súd však považuje za podstatné prisvedčiť pravdivosti a správnosti námietke správcu konkurznej podstaty, spočívajúcej v tom, že predmetná sankcia v zmysle § 100 ods. 2 písm. c) zákona o konkurze je vylúčená z uspokojenia v konkurze, pretože z uspokojenia sú vylúčené mimozmluvné čiže zákonné alebo zmluvné sankcie postihujúce majetok úpadcu, ak nárok na ne vznikol, boli uložené alebo prirástli po vyhlásení konkurzu. Za mimozmluvné sankcie je podľa názoru kasačného súdu možné považovať aj všetky sankcie vyplývajúce z predpisov verejného práva, vrátane uložených pokút za správne/daňové delikty. Pohľadávky vylúčené z uspokojenia, nie je možné uspokojiť v konkurznom konaní, čím však nie je dotknutá oprávnenosť pohľadávky. Ak si veriteľ

prihlási pohľadávku vylúčenú z uspokojenia, správca ju musí poprieť pre nevymáhateľnosť. Pohľadávky sú nevymáhateľné, ak ich nemožno vymáhať na súde. Ak sú teda určité pohľadávky v konkurznom konaní vylúčené z uspokojenia, nemôžu sa vymáhať v tomto konaní, a preto ich je možné považovať za nevymáhateľné. V prípade ak by správca nepoprel prihlásenú pohľadávku, pretože inak by bola oprávnená, nemôže ju zahrnúť do rozvrhu výťažku, pretože by postupoval v rozpore s ustanovením § 100 zákona o konkurze. Nič však veriteľovi nebráni v možnosti si po skončení konkurzného konania predmetnú pohľadávku -sankciu uloženú podľa daňového poriadku, vyplývajúcu z verejného práva uplatňovať voči dlžníkovi.

40. Pojem sankcie na účely klasifikácie uplatnených pohľadávok zákon o konkurze interpretuje čo najextenzívnejšie a patria sem pokuty, penále, úroky a ďalšie sankcie, bez ohľadu na to či vznikli na zmluvnom základe, priamo zo zákona alebo boli uložené rozhodnutím štátneho orgánu, pričom nie je rozhodujúce či k porušeniu povinnosti došlo pred vyhlásením konkurzu, ak nárok na sankcie vznikne po vyhlásení.

Po vyhlásení konkurzu sa ex lege prerušuje konanie, týkajúce sa majetku podliehajúceho konkurzu, prípadné uloženie sankcie je preto právne neúčinné a sankcia sa môže uložiť v konaniach, ktoré sa vyhlásením konkurzu neprerušujú (§ 47 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z.z.) a pre posúdenie či ide o sankciu vylúčenú z uspokojenia, je právne relevantný moment vzniku alebo uloženia, resp. prírastku.

41. Kasačný súd vzhľadom na vyššie uvedený výklad, zaoberajúci sa povahou uloženej daňovej/správnej sankcie podľa 154 ods. 1 písm. g) daňového poriadku, na účely zákona o konkurze dospel k záveru, že predmetnú pohľadávku správcu dane nemožno kvalifikovať ako pohľadávku, vzniknutú pred vyhlásením konkurzu, predpokladom uspokojenia ktorej je prihlásenie pohľadávky formou prihlášky podľa § 28 ods. 1 zákona o konkurze. Závery krajského súdu, zaoberajúce sa dodržaním požiadavky splnenia formálnych náležitostí prihlášky pohľadávky považoval za nesúvisiace s prejednávanou právnou vecou. Taktiež, ako už bolo konštatované, pohľadávku správcu dane vzniknutú v dôsledku porušenia daňových predpisov a uloženia sankcie za uplatnenie nadmerného odpočtu za zdaňovacie obdobie máj 2011 vo výške, ktorá je väčšia ako nárok, ktorý si mal právo uplatniť podľa zákona č. 222/2004 Z. z. o DPH nemožno považovať ani za pohľadávku proti podstate v zmysle § 87 ods. 1, ods. 2 zákona o konkurze. Kasačný súd z tohto dôvodu nepovažoval za potrebné sa vyjadrovať k použitiu záverov namietaného rozsudku najvyššieho súdu sp. zn. 4Sžf/24/2010, vydaného dňa 15. februára 2011, na prejednávanú správnu vec, pretože predmetné rozhodnutie sa zaoberá uplatňovaním pohľadávok, ktoré sa v konkurze uplatňujú prihláškou. Závery predmetného rozhodnutia, zaoberajúce sa náležitosťami či spôsobom uplatňovania pohľadávok proti podstate považuje kasačný súd za čiastočne prekonané konkurznou praxou. Ako už bolo uvedené, vzhľadom na skutočnosť, že uspokojenie predmetnej pohľadávky v konkurze vylučuje právna úprava obsiahnutá v § 100 ods. 2 písm. c) zákona o konkurze, predmetnú pohľadávku podľa názoru kasačného súdu nemožno považovať ani za pohľadávku proti podstate v súlade s § 87 ods. 1, ods. 2 zákona o konkurze, z ktorého dôvodu sa kasačný súd nezoberal vecnou správnosťou uplatnenia predmetnej pohľadávky voči správcovi konkurznej podstaty. Kasačný súd tak poukazuje na § 54 ods. 1 zákona o konkurze, v zmysle ktorého na pohľadávku neprihlásenú spôsobom ustanoveným týmto zákonom, prihlásenú pohľadávku nadobudnutú prevodom alebo prechodom po vyhlásení konkurzu a pohľadávku nadobudnutú na základe odporovateľného právneho úkonu nie je možné započítať proti žiadnej úpadcovej pohľadávke. Krajský súd teda správne postupoval, keď oznámenie správcu dane o použití nadmerného odpočtu č. j. 102527692/2018, zo dňa 10. decembra 2018 zrušil, pretože pokiaľ je dotknutá mimozmluvná sankcia en bloc vylúčená z uspokojenia v konkurze, nemôže taktiež dôjsť k zániku započítaním takejto pohľadávky podľa relevantných ustanovení § 54 ods. 1, ods. 2 zákona o konkurze, a to proti pohľadávke úpadcu voči správcovi dane, spočívajúcej v nadmernom odpočte za zdaňovacie obdobie september 2018, ktorá totiž nepochybne patrí medzi súčasť konkurznej podstaty majetku úpadcu, slúžiacej na pomerné uspokojovanie zákonným spôsobom uplatnených pohľadávok veriteľov úpadcu (§ 28 ods. 1, § 87 zákona o konkurze).

42. Späťvzatím podania zo dňa 09. januára 2020, ktorým správca dane vzal späť podanie č. 102185644/2019, zo dňa 18. septembra 2019, ktorým si v konkurznom konaní na majetok úpadcu, sp. zn. 2R/1/2015, pohľadávky proti podstate v celkovej výške 2.190.028,23 eura, a to z dôvodu

spracovanie súhrnej prihlášky daňových pohľadávok vzniknutých po vyhlásení konkurzu, evidovaných správcom dane sa kasačný súd nezaoberal. Ide o skutočnosť, ktorá nastala po vydaní preskúmaného rozsudku správneho súdu prvého stupňa, s ktorou sa bude potrebné zaoberať v novom konaní vedenom pred správcom dane, po zrušení preskúmaného oznámenia orgánu verejnej správy.

43. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu, ktorý mu predchádzal. Pokiaľ súd v rámci súdneho prieskumu zistí, že napadnuté rozhodnutie žalovaného bolo vydané na základe nezákonného postupu, ktorý predchádzal jeho vydaniu, je to dôvod na jeho zrušenie a vrátenie veci žalovanému na ďalšie konanie.

44. Po vyhodnotení závažnosti kasačných dôvodov žalovaného vo vzťahu k napadnutému rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu, Najvyšší súd Slovenskej republiky v zmysle § 461 SSP konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby vyhovel kasačnej sťažnosti, pretože postup správcu dane nebol súladný so zákonom a krajský súd postupoval preto vecne správne, keď zrušil rozhodnutie žalovaného orgánu verejnej správy a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

7.

45. O náhrade trov kasačného konania rozhodol najvyšší súd tak, že kasačnému sťažovateľovi, ktorý v tomto konaní nemal úspech, ich náhradu nepriznal (§ 467 ods. 1 SSP a analogicky podľa § 168 SSP). Úspešnému žalobcovi voči sťažovateľovi priznal právo na úplnú náhradu trov kasačného konania (§ 167 ods. 1 SSP). O výške náhrady bude rozhodnuté v zmysle § 175 ods. 2 SSP po právoplatnosti rozsudku samostatným uznesením.

46. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu SR jednomyseľne (§ 139 ods. 4 SSP).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.