



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Jozefa Milučkého a JUDr. Aleny Poláčkovej, PhD., v právnej veci žalobcu: **PIENSTAV, a.s.** v reštrukturalizácii, Levočská 27, Stará Ľubovňa, IČO: 00 188 034, *právne zastúpený JUDr. Mariánom Gelenekym, advokátom* advokátskej kancelárie so sídlom Garbiarska 20, Stará Ľubovňa, proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Lazovná ulica 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 735/230/29824/10/Dlu zo dňa 20.10.2010, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/126/2010-36 zo dňa 7. júna 2011, takto

#### r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 1S/126/2010-36 zo dňa 7. júna 2011 **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a .**

### **O d ô v o d n e n i e :**

Napadnutým rozsudkom krajský súd zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného, ktorý rozhodnutím zo dňa 20. októbra 2010 podľa § 50 ods. 3, 4 zák. č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 511/1992 Zb.“) nevyhovel reklamácií daňového subjektu PIENSTAV, a.s. v reštrukturalizácii zo dňa 13.10.2010 proti postupu správcu dane pri platení a evidencii dane z pridanej hodnoty. Krajský súd takto rozhodol, keď sa stotožnil s právnym názorom žalovaného, že ak reštrukturalizácia žalobcu bola povolená dňa 15.6.2010, kedy nadobudlo právoplatnosť rozhodnutie o povolení reštrukturalizácie č. k. 3R/1/2010-112 zo dňa 8.6.2010 Okresného súdu Prešov (a že reštrukturalizačné konanie sa začalo uznesením č. 3R/1/2010-109 zo dňa 2.6.2010, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňom 8.6.2010), tak podanie daňového priznania dňa 25.6.2010 je dňom vyrubenia dane a vzniku daňovej pohľadávky žalovaného voči žalobcovi. Keďže žalobca bol v tom čase už v reštrukturalizačnom konaní, správne postupoval žalovaný, ak na danú vec aplikoval ust. § 120 ods. 2 zákona o konkurze a reštrukturalizácii. Táto pohľadávka žalovaného vznikla voči žalobcovi počas reštrukturalizačného konania, a teda nebolo ju potrebné uplatňovať prihláškou. Preto aj postup žalovaného, keď uplatnený nadmerný odpočet žalobcu vo výške 12.550,94 € podľa daňového priznania k dani z pridanej hodnoty zo dňa 21.7.2010 za zdaňovacie obdobie jún 2010 použil na kompenzáciu daňového nedoplatku – vlastnej daňovej povinnosti za zdaňovacie obdobie máj 2010 na dani z pridanej hodnoty, ktorý nebol zaplatený v lehote splatnosti, t.j. k 25.6.2010, bol správny. Podľa krajského súdu preto správne postupoval žalovaný aj pri rozhodovaní o reklamácií žalobcu, keď tejto nevyhovel a tiež poukázal na ust. § 63 ods. 8 zák. č. 511/1992 Zb., z ktorého priamo vyplýva príslušná kompenzácia.

Proti rozsudku krajského súdu podal odvolanie žalobca a žiadal, aby Najvyšší súd SR napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil a žalobe vyhovel, resp. zrušil rozhodnutie krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Uviedol, že pohľadávka sa vzťahuje na obdobie pred začatím reštrukturalizácie žalobcu a túto si mal žalovaný uplatniť prihláškou v reštrukturalizačnom konaní, ktoré bolo začaté uznesením Okresného súdu Prešov

č. k. 3R/1/2010-109 zo dňa 2.6.2010, ktoré nadobudlo právoplatnosť 8.6.2010. Poukázal na znenie ust. § 120 ods. 1 a § 121 ods. 1 zák. č. 7/2005 Z. z. a dôvodil, že žalovaný si mal do reštrukturalizačného konania žalobcu prihlásiť všetky svoje pohľadávky v'ahujúce sa na obdobie pred začatím reštrukturalizačného konania žalobcu, teda aj daňovú pohľadávku na dani z pridanej hodnoty za mesiac máj 2010, nakoľko táto daňová povinnosť žalobcovi vznikla dňom 31.5.2010 a k tomuto dátumu je táto položka v súlade s platnými právnymi predpismi zaúčtovaná v účtovníctve žalobcu. Ďalej poukázal na znenie ust. § 19 ods. 1, 2, 3 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, ďalej na Opatrenie Ministerstva financií SR č. 23054/2002 zo dňa 16.12.2002 a znenia jeho ustanovení § 5 ods. 1, 5 § 52 ods. 4, 6 a dôvodil, že vzhľadom na obsah uvedených ustanovení u účtovnej jednotky, ktorá je platcom DPH, nevzniká daňová povinnosť dňom splatnosti faktúry, ale už dňom uskutočnenia zdaniteľného plnenia (daňovej povinnosti). Na základe týchto skutočností daňová povinnosť žalobcu za mesiac máj 2010 vznikla dňom 31.5.2010 a nie dňom 25.6.2010 (deň podania daňového priznania). Žalovaný sa v deň doručenia daňového priznania dozvedel iba tú skutočnosť, v akej výške žalobcovi vznikla daňová povinnosť a jeho pohľadávka voči žalobcovi vznikla dňom 31.5.2010, t.j. dňom zaúčtovania v účtovníctve žalobcu v súlade s platnými právnymi predpismi a v tejto súvislosti poukázal aj na skutočnosť, ako zaúčtoval mzdy svojich zamestnancov. Žalovaný mal dosť času od 25.6.2010 do 15.7.2010 na prihlásenie svojej pohľadávky do reštrukturalizačného konania, čo však neurobil. Poukázal na znenie ust. § 122 ods. 3 ZoKR a že žalovaný mal preto dve možnosti, buď prihlásiť túto pohľadávku na dani z pridanej hodnoty za mesiac máj 2010 ako riadnu pohľadávku alebo prihlásiť ju ako podmienenú pohľadávku vz'ahujúcu sa na obdobie pred začatím reštrukturalizácie v súlade s ust. § 121k, § 122 ods. 3 ZoKR. Poukázal na ust. § 114 ods. 1 písm. f) ZoKR, podľa ktorého začatie reštrukturalizačného konania má tie účinky, že ...pohľadávku, ktorá sa v reštrukturalizácii uplatňuje prihláškou, nemožno voči dlžníkovi započítať. ZoKR je špeciálnym právnym predpisom k osobitným predpisom. Žalobca pri vedení účtovníctva postupoval v súlade so zák. č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve, kde sú upravené povinnosti fyzických a právnických osôb, ktorým súd povolil reštrukturalizáciu, týkajúce sa vedenia účtovníctva a poukázal na ust. § 18 ods. 1 zák. o účtovníctve, a že v tejto súvislosti je osobitným predpisom § 14 ods. 2 zák. č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, ktoré sa týka dôsledkov v prípade, ak daňovníkovi bola povolená reštrukturalizácia a že vtedy nedochádza z tohto dôvodu k zmene zdaňovacieho obdobia ku dňu povolenia reštrukturalizácie a tiež

poukázal na ust. § 142 ZoKR v súvislosti s účtovnou uzávierkou daňovníka. Taktiež žalobca poukázal na § 29 os. 1, 2 a jeho znenie v Opatrení MF SR č. 23054/2002-92 o postupoch účtovníctva v sústave podvojného účtovníctva. Pokiaľ by pohľadávka žalovaného z titulu daňového nedoplatku bola považovaná za prednostnú pohľadávku, bol by podľa žalobcu zvýhodnený oproti ostatným jednak zabezpečeným ako aj nezabezpečeným veriteľom, čo by bolo v rozpore s dobrými mravmi. Ďalej poukázal na ust. § 155 ods. 2 ZoKR, podľa ktorého zverejnením uznesenia o potvrdení plánu v Obchodnom vestníku zaniká právo veriteľov, ktorí riadne a včas podľa tohto zákona neprihlásili svoje pohľadávky, vymáhať tieto pohľadávky voči dlžníkovi, ako aj riadne a včas neprihlásené zabezpečovacie práva vzťahujúce sa na majetok dlžníka; to platí aj pre podmienené pohľadávky, ktoré mali byť uplatnené prihláškou. Preto vzhľadom na uvedené ustanovenie zákona právo žalovaného vymáhať túto pohľadávku podľa žalobcu v plnom rozsahu zaniklo, a preto si ju mal prihlásiť do reštrukturalizačného konania v zmysle § 120 a nasl. ZoKR.

Žalovaný sa písomne k odvolaniu žalobcu vyjadril a v plnom rozsahu sa stotožňuje s právnym názorom krajského súdu uvedeným v napadnutom rozsudku. Nemôže súhlasiť so žalobcom, že by daňová pohľadávka žalovaného vznikla dňom 31.5.2010, t.j. dňom zaúčtovania v účtovníctve žalobcu, pretože dňa 25.6.2011 (deň podania daňového priznania) sa správca dane dozvedel iba tú skutočnosť, v akej výške vznikla žalobcovi daňová povinnosť. Poukázal na príslušné ustanovenia zákona o DPH, ako i zákona o SDP s tým, že na vznik daňovej pohľadávky pri DPH nestačí len uplynutie zdaňovacieho obdobia. Je potrebné v zákonnej lehote podať daňové priznanie a toto podanie sa považuje za vyrubenie dane. Vyrubení dane vzniká daňová povinnosť, pri DPH označovaná ako vlastná daňová povinnosť, teda povinnosť zaplatiť daň, a od momentu vzniku tejto povinnosti vzniká taktiež pohľadávka správcu dane. Z toho vyplýva, že žalobcova vlastná daňová povinnosť pri DPH za zdaňovacie obdobie máj 2010 predstavuje vzhľadom na začatie reštrukturalizačného konania resp. vzhľadom na povolenie reštrukturalizácie daňovú pohľadávku vzniknutú počas reštrukturalizácie v zmysle § 95 ods. 5 ZSDP, teda osobitných ustanovení ZSDP pre konanie a reštrukturalizáciu. Preto nie je správny právny názor žalobcu, keď viaže vznik predmetnej daňovej pohľadávky na deň 31.5.2010, čo by znamenalo, že daňovú pohľadávku by bolo potrebné uplatniť si prihláškou. Ďalej žalovaný uviedol, že žalobcom uvádzané opatrenie MF SR č. 23054/2002-92 zo dňa 16.12.2002 ako

i zákon o účtovníctve č. 431/2002 Z. z. priamo s predmetom súdneho konania nesúvisia a danú problematiku upravuje zákon č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii, zákon o správe daní a poplatkov a zákon o dani z pridanej hodnoty. Z uvedených dôvodov žiadal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 10 ods. 2 O.s.p. preskúmal napadnutý rozsudok a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa § 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p., bez nariadenia pojednávania podľa § 250ja ods. 2 O.s.p. a § 214 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. s tým, že deň verejného 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), a dospel jednomyselne k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné vyhovieť. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 13. júna 2012 podľa § 156 ods. 1 a 3 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p..

Podľa § 244 ods. 1 O.s.p. v správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy.

Najvyšší súd Slovenskej republiky s ohľadom na obsah podanej žaloby posudzoval, či správne orgány pri rozhodovaní vychádzali z dostatočne zisteného skutkového stavu veci a s ohľadom na námietku žalobcu ohľadne nesprávneho vyhodnotenia dôkazov zisťoval, či konanie bolo vedené takým procesným postupom, ktorý zabezpečoval správny výsledok, a či boli dôkazy vykonané spôsobom zodpovedajúcim pravidlám spravodlivého procesu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel v odvolacom konaní k záveru, že krajský súd o žalobe žalobcu rozhodol súladne so zákonom a preto bolo potrebné jeho rozhodnutie potvrdiť a to z nasledovných dôvodov:

Odvolací súd považuje za potrebné poukázať na príslušnú právnu úpravu, pod ktorú je potrebné subsumovať daný prípad a z ktorej vychádzal krajský súd pri rozhodovaní.

Podľa § 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení účinnom v čase rozhodovania správneho orgánu tento zákon upravuje správu daní. Podľa tohto zákona sa postupuje, ak osobitný zákon 1) - /zákonný odkaz aj na zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty/ neustanovuje inak.

Podľa § 1a písm. e/ zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov je daňovou pohľadávkou pohľadávka správcu dane na dani do lehoty splatnosti dane.

Podľa § 1a písm. f/ zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov je daňovým nedoplatkom dlžná suma dane po lehote splatnosti dane.

Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v daňovom konaní sa postupuje v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených v daňovom konaní.

Podľa § 5 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov je daňovým subjektom daňovník, platiteľ dane, daňový dlžník podľa osobitného zákona, poplatník a právny nástupca fyzickej, či právnickej osoby, ktorý je ako daňový subjekt vymedzený osobitnými predpismi.

Podľa § 56 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov daňová povinnosť vzniká okamihom, kedy nastali skutočnosti zakladajúce daňovú povinnosť podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.

Podľa § 63 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty alebo spotrebná daň, pri ktorej bolo uplatnené jej vrátenie podľa osobitných predpisov, sa použije

na kompenzáciu daňových nedoplatkov dane z pridanej hodnoty a spotrebných daní toho istého daňového subjektu. Ak sa nadmerný odpočet alebo spotrebná daň, pri ktorej bolo uplatnené jej vrátenie, nevyužije na kompenzáciu daňových nedoplatkov dane z pridanej hodnoty alebo spotrebných daní toho istého daňového subjektu alebo sa použije čiastočne, použije sa pred jeho vrátením na kompenzáciu jeho daňových nedoplatkov na iných daniach alebo na úhradu jeho preddavku na daň nezaplateného v lehote splatnosti. Nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty uplatnený skupinou podľa osobitného predpisu možno použiť na kompenzáciu daňových nedoplatkov na iných daniach u jednotlivých členov skupiny. O vykonaní kompenzácie je správca dane povinný písomne upovedomiť daňový subjekt. Nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty sa takto použije v posledný deň lehoty na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty. Spotrebnú daň, ktorá má byť vrátená na základe uplatnenia jej vrátenia, správca dane použije na kompenzáciu v posledný deň lehoty na vrátenie podľa osobitných predpisov.

Podľa § 63a ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov sa na účely započítania daňových pohľadávok za daňovú pohľadávku považuje daňový nedoplatok. Ak má daňový úrad alebo colný úrad daňovú pohľadávku voči daňovému dlžníkovi a daňový dlžník má zároveň pohľadávku voči štátnej rozpočtovej organizácii, možno tieto pohľadávky navzájom započítať. Započítaním takéto pohľadávky zaniknú vo výške, v ktorej sa kryjú, a to dňom doručenia potvrdenia daňového riaditeľstva alebo colného riaditeľstva o započítaní pohľadávky daňovému dlžníkovi.

Podľa § 95 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov sa na účely konkurzu a reštrukturalizácie sa za daňovú pohľadávku považuje nezaplatená suma dane, pri ktorej daňová povinnosť vznikla podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov. 1) - /zákonný odkaz na zákon č. 222/2004 Z. z., o dani z príjmov/. Za daňovú pohľadávku sa považuje aj daňová pohľadávka, ktorá nebola priznaná daňovým subjektom alebo vyrubená správcom dane. Pokuty, sankčný úrok, úrok (ďalej len "sankcia") sa považujú za daňovú pohľadávku len vtedy, ak mohli byť správcom dane vyrubené do vyhlásenia konkurzu alebo do povolenia reštrukturalizácie.

Podľa § 95 ods. 2 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov na účely konkurzu a reštrukturalizácie sa za daňový záväzok považuje suma dane, na ktorej vrátenie má daňový subjekt nárok podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov, a to aj v prípade, keď si tento nárok neuplatnil.

Podľa § 95 ods. 3 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov za daňovú pohľadávku vzniknutú pred vyhlásením konkurzu sa považuje daňová pohľadávka podľa odsekov 1 a 6 okrem daňovej pohľadávky podľa odseku 5. Za daňovú pohľadávku vzniknutú pred povolením reštrukturalizácie sa považuje daňová pohľadávka podľa odsekov 1 a 7 okrem daňovej pohľadávky podľa odseku 5.

Podľa § 95 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov sa ustanovenie odseku 3 rovnako vzťahuje aj na daňové záväzky vzniknuté pred vyhlásením konkurzu alebo pred povolením reštrukturalizácie.

Podľa § 95 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov daňová pohľadávka, ktorá bola splatná v deň vyhlásenia konkurzu alebo v deň povolenia reštrukturalizácie, alebo po vyhlásení konkurzu, alebo po povolení reštrukturalizácie, sa považuje za daňovú pohľadávku vzniknutú po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie. Daňový záväzok, ktorý bol splatný v deň vyhlásenia konkurzu alebo v deň povolenia reštrukturalizácie, alebo po vyhlásení konkurzu, alebo po povolení reštrukturalizácie, považuje sa za daňový záväzok vzniknutý po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie.

Podľa § 95 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v reštrukturalizácii správca dane uplatňuje daňovú pohľadávku, ktorá sa považuje za daňovú pohľadávku zistenú z výsledku daňovej kontroly alebo opakovanej daňovej kontroly pred povolením reštrukturalizácie, aj bez jej predchádzajúceho vyrubenia.

Podľa § 95 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane prihlási daňovú pohľadávku podľa odsekov 1, 3, 6 a 7 spôsobom a v lehote ustanovenej v osobitnom predpise. 19o) – /zákonný odkaz na § 28, 29, 121 a 122 zákona č. 7/2005 Z. z./.

Podľa § 95a ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov proti daňovej pohľadávke, ktorá vznikla voči daňovému subjektu po vyhlásení konkurzu, nemožno započítať daňovú pohľadávku, ktorá vznikla pred vyhlásením konkurzu. Započítanie daňových pohľadávok podľa § 63 ods. 2 až 4 a 8 až 10 tým nie je dotknuté.

Podľa § 101 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov na daňové konanie sa nevzťahujú všeobecné predpisy o správnom konaní.

Podľa § 113 ods. 3 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov o začatí reštrukturalizačného konania súd vydá uznesenie, ktoré bezodkladne zverejní v Obchodnom vestníku; zverejnením uznesenia v Obchodnom vestníku sa začína reštrukturalizačné konanie.

Podľa § 114 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov začatie reštrukturalizačného konania má tieto účinky:

a) dlžník je povinný obmedziť výkon svojej činnosti na bežné právne úkony; iné právne úkony dlžníka podliehajú súhlasu správcu, ktorý vypracoval posudok,

b) pre pohľadávku, ktorá sa v reštrukturalizácii uplatňuje prihláškou, nemožno začať konanie o výkon rozhodnutia alebo exekučné konanie na majetok patriaci dlžníkovi; už začaté konania o výkon rozhodnutia alebo exekučné konania sa prerušujú,

c) pre zabezpečenú pohľadávku, ktorá sa v reštrukturalizácii uplatňuje prihláškou, nemožno začať ani pokračovať vo výkone zabezpečovacieho práva na majetok patriaci dlžníkovi,

d) druhá zmluvná strana nemôže vypovedať zmluvu uzatvorenú s dlžníkom alebo od nej odstúpiť pre omeškania dlžníka s plnením, na ktoré druhej zmluvnej strane vznikol nárok pred začatím reštrukturalizačného konania; vypovedanie zmluvy alebo odstúpenie od zmluvy z tohto dôvodu je neúčinné,

e) zmluvné dojednania umožňujúce druhej zmluvnej strane vypovedať zmluvu uzatvorenú s dlžníkom alebo od nej odstúpiť z dôvodu reštrukturalizačného konania alebo konkurzného konania sú neúčinné,

f) pohľadávku, ktorá sa v reštrukturalizácii uplatňuje prihláškou, nemožno voči dlžníkovi započítať.

Podľa § 116 ods. 4 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v uznesení o povolení reštrukturalizácie súd ustanoví správcu, vyzve veriteľov, aby v zákonnej lehote prihlásili pohľadávky, a určí rozsah právnych úkonov dlžníka, ktoré majú počas reštrukturalizácie podliehať súhlasu správcu; v uznesení tiež poučí veriteľov o spôsobe prihlasovania pohľadávok, následkoch nedodržania lehoty na prihlasovanie pohľadávok a následkoch nesprávneho prihlásenia pohľadávok. Do funkcie správcu súd ustanoví toho, kto vypracoval posudok. Uznesenie súd bezodkladne zverejní v Obchodnom vestníku; uznesenie tiež doručí účastníkom reštrukturalizačného konania, ustanovenému správcovi, príslušnému daňovému orgánu a colnému riaditeľstvu.

Podľa § 118 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov povolením reštrukturalizácie sa začína reštrukturalizácia. Reštrukturalizácia sa považuje za povolenú zverejnením uznesenia o povolení reštrukturalizácie v Obchodnom vestníku.

Podľa § 118 ods. 4 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov súdne a rozhodcovské konania o pohľadávkach, ktoré sa v reštrukturalizácii uplatňujú prihláškou, sa povolením reštrukturalizácie prerušujú; tieto nároky možno uplatniť voči dlžníkovi len spôsobom podľa § 120 ods. 1 a § 124 ods. 4.

Podľa § 120 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov ak tento zákon neustanovuje inak, právo uplatňovať svoje nároky počas reštrukturalizácie majú len veritelia, ktorí spôsobom ustanoveným týmto zákonom prihlásili svoje pohľadávky. Ak sa tieto nároky v reštrukturalizácii riadne a včas neuplatnia prihláškou, právo vymáhať tieto nároky voči dlžníkovi v prípade potvrdenia reštrukturalizačného plánu súdom zaniká.

Podľa § 120 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov pohľadávky, ktoré vznikli voči dlžníkovi počas reštrukturalizačného konania, odmena správcu a nepeňažné pohľadávky sa v reštrukturalizácii neuplatňujú prihláškou (ďalej len "prednostné pohľadávky"). Na prednostné pohľadávky nepôsobia účinky začatia reštrukturalizačného konania ani sa nezahŕňajú do reštrukturalizačného plánu, ibaže s tým ich veritelia súhlasia.

Podľa § 199 ods. 9 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov ak tento zákon neustanovuje inak, za deň doručenia súdneho rozhodnutia alebo inej písomnosti sa považuje nasledujúci deň po zverejnení súdneho rozhodnutia alebo inej súdnej písomnosti v Obchodnom vestníku. Rovnako písomnosti, ktoré sa podľa tohto zákona zverejňujú v Obchodnom vestníku, sa považujú na účely tohto zákona za zverejnené nasledujúci deň po ich zverejnení v Obchodnom vestníku.

Podľa § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. o DPH účinného v čase vzniku daňovej povinnosti žalobcu daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevode alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby.

Podľa § 19 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z. z. o DPH daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby. Ak je služba dodaná zahraničnou osobou z iného členského štátu alebo z tretieho štátu a osobou povinnou platiť daň v tuzemsku je príjemca služby podľa § 69 ods. 2 až 4, daňová

povinnosť vzniká dňom vyhotovenia faktúry; ak faktúra nie je vyhotovená do konca tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola služba dodaná, daňová povinnosť vzniká posledným dňom tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po kalendárnom mesiaci, v ktorom bola služba dodaná.

Podľa § 77 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. o DPH zdaňovacím obdobím platiteľa je kalendárny mesiac, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 78 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. platiteľ je povinný do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia podať daňové priznanie a v tej istej lehote zaplatiť vlastnú daňovú povinnosť. Platiteľ registrovaný podľa § 5 a 6 nie je povinný podať daňové priznanie, ak mu nevznikla v zdaňovacom období daňová povinnosť alebo právo na odpočítanie dane, s výnimkou platiteľa, ktorý je povinný platiť preddavok na daň podľa § 78a.

Podľa § 78 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z. z. na účely tohto zákona sa vlastnou daňovou povinnosťou rozumie prevýšenie celkovej výšky dane za príslušné zdaňovacie obdobie okrem dane pri dovoze tovaru nad celkovou výškou odpočítateľnej dane za príslušné zdaňovacie obdobie.

Podľa názoru odvolacieho súdu správca dane postupoval správne, keď kompenzoval nadmerný odpočet DPH za zdaňovacie obdobie máj 2010, ktorý bol uplatnený zo strany žalobcu v daňovom priznaní DPH, ktoré bolo doručené daňovému úradu dňa 25.6.2010 s daňovým nedoplatkom a to nezaplatenou vlastnou daňovou povinnosťou uvedenou v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie máj 2010. Uvedená kompenzácia vyplýva priamo z ustanovenia § 63 ods. 8 zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov. Najvyšší súd SR sa nestotožnil s námietkou žalobcu a považuje túto za nedôvodnú, najmä vo vzťahu k prihlasovaniu daňových pohľadávok v rámci reštrukturalizačného konania.

Je potrebné sa v danom prípade vysporiadať so vzájomným vzťahom všeobecnej generálnej úpravy konkurzného práva (vrátane reštrukturalizácie) – zákon č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a špeciálnych ustanovení zákona o správe daní, týkajúcich sa

reštrukturalizácie (ôsma časť zákona č. 511/1992 Zb. pod názvom „Osobitné ustanovenia pre konkurz a reštrukturalizáciu“). Pri použití výkladového pravidla *lex specialis derogat legi generali* (špeciálny právny predpis ruší všeobecný) je zrejmé, že zákonodarca použitím termínu „po povolení reštrukturalizácie“ v špeciálnej úprave (zákon č. 511/1992 Zb.) na rozdiel od pojmu „počas reštrukturalizačného konania“ v úprave všeobecnej stanovil, že ***správca dane nemá povinnosť prihlásiť tú daňovú pohľadávku, ktorá sa stala splatnou po povolení reštrukturalizácie, k čomu došlo u žalobcu dňa 15.6.2010, kedy nadobudlo právoplatnosť rozhodnutie o povolení reštrukturalizácie Okresného súdu Prešove č. k. 3R/1/2010-112 zo dňa 8.6.2010*** (ust. § 199 ods. 9 zák. č. 7/2005 Z. z.). Sporným je resp. bolo vymedzenie pojmu daňová pohľadávka. Vo vzťahu k tomuto termínu je potrebné vychádzať, ako už bolo vyššie uvedené, z jeho špeciálneho vymedzenia upraveného v § 95 zák. č. 511/1992 Zb. (vo vzťahu k úprave všeobecnej - § 1a toho istého zákona), ktoré definuje na účely reštrukturalizácie daňovú pohľadávku – ***ako nezaplatenú sumu dane, pri ktorej daňová povinnosť vznikla podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov (aj zákona č. 222/2004 o DPH)***. Za daňovú pohľadávku sa považuje aj daňová pohľadávka, ktorá nebola priznaná daňovým subjektom alebo vyrubená správcom dane. V danom prípade teda daňová pohľadávka resp. jej splatnosť s poukazom na ust. § 95 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. a aj § 78 a § 19 ods. 1, 2 zákona č. 222/2004 Z. z. vznikla 25.6.2010, t.j. až neodvedením tejto DPH v lehote splatnosti (do 25. toho dňa v mesiaci). Z tohto dôvodu sú aj nesprávne úvahy žalobcu, že si daňový úrad ako správca dane mal prihlásiť pohľadávku v rámci reštrukturalizácie, nakoľko daňová pohľadávka vznikla ešte pred začatím reštrukturalizácie.

Žalobca si neuvedomil, že správca dane v čase, kedy bola reštrukturalizácia povolená, nemal a logicky ani nemohol mať vedomosť o daňovej povinnosti žalobcu, nakoľko o tejto daňovej povinnosti žalobcu sa dozvedel a mohol dozvedieť správca dane až z podaného daňového priznania, ktoré žalobca podal dňa 25.6.2010. Postup správcu dane pred vrátením nadmerného odpočtu DPH upravuje § 63 ods. 8 zák. č. 511/1992 Zb. V danom prípade ani podľa názoru odvolacieho súdu nemal povinnosť správca dane uplatniť resp. prihlásiť daňovú pohľadávku v reštrukturalizácii, nakoľko s poukazom na ust. § 120 ods. 2 zák. č. 7/2005 Z. z. pohľadávky, ktoré vznikli voči dlžníkovi počas reštrukturalizačného konania, resp. ich splatnosť nastala až po začatí reštrukturalizačného konania sa v reštrukturalizácii neuplatňujú prihláškou

(ďalej len „prednostné pohľadávky“). Na prednostné pohľadávky nepôsobia účinky začatia reštrukturalizačného konania a ani sa nezahŕňajú do reštrukturalizačného plánu, ibaže s tým ich veritelia súhlasia. Vzhľadom teda k tomu, že išlo o daňovú pohľadávku v zmysle ust. § 95 ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb., ktorá vznikla, resp. jej splatnosť nastala po začatí reštrukturalizačného konania, išlo o pohľadávku na nedoplatku – nedoplatok na dani z DPH za obdobie máj 2010, potom aj podľa názoru odvolacieho súdu mohlo dôjsť ku kompenzácii uplatneného nadmerného odpočtu DPH za mesiac máj 2010 a daňového nedoplatku – daňovej pohľadávky správcu dane vo vzťahu k žalobcovi za máj 2010.

Vzhľadom na uvedené skutočnosti odvolací súd vyhodnotil žalobcom uplatnené žalobné dôvody ako neopodstatnené a nedôvodné, v konaní žalovaného správneho orgánu nevzhladol ani z úradnej moci vadu, ktorá by spôsobovala nezákonnosť správneho rozhodnutia, a preto bolo potrebné rozsudok krajského súdu ako súladný so zákonom potvrdiť podľa § 219 ods. 1, 2 O.s.p. v spojení s ust. § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.

O trovách odvolacieho konania rozhodol odvolací súd v súlade s ustanovením § 250k ods. 1 O.s.p. v spojení s ust. § 224 ods. 1 O.s.p. za použitia ust. § 246c os. 1 veta prvá O.s.p. tak, že procesne neúspešnému žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal a žalovanému správnenému orgánu náhrada trov konania zo zákona neprináleží.

**P o u č e n i e :** Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave, dňa 13. júna 2012

**JUDr. Elena Kováčová, v. r.**

**predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:

Peter Szimeth