

## U Z N E S E N I E

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: **T., a.s., B. X., M.**, IČO: X., zast. JUDr. M. O., advokátom so sídlom M. X., Ž., proti žalovanému: **Daňový úrad Martin**, Jesenského 23, Martin, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 666/231/52885/09/Sop zo dňa 30. júna 2009, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/58/2009 – 69 zo dňa 12. októbra 2010 v spojení s opravným uznesením č. k. 21S/58/2009 – 84 zo dňa 22. novembra 2010, jednohlasne, takto

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/58/2009 – 69 zo dňa 12. októbra 2010 v spojení s opravným uznesením č. k. 21S/58/2009 – 84 zo dňa 22. novembra 2010 **z r u š u j e** a vec mu **v r a c i a** na ďalšie konanie.

### O d ô v o d n e n i e :

Krajský súd napadnutým rozsudkom zrušil podľa § 250j ods. 2 písm. a/ zák. č. 99/1963 Zb. Občianskeho súdneho poriadku v znení neskorších predpisov (ďalej v texte uznesenia iba „O. s. p.“) rozhodnutie žalovaného č. 666/231/52885/09/Sop zo dňa 30.6.2009, ktorým nevyhovet reklamácií žalobcu proti postupu správcu dane vyplývajúceho z oznámenia o kompenzácií nadmerného odpočtu vo výške 20 320,02 € uplatneného za zdaňovacie obdobie marec 2009, ktorý mal byť použitý na kompenzáciu nedoplatku na dani z príjmov zo závislej činnosti za rok 2008 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

Krajský súd poukazujúc na jednotlivé ustanovenia zák. č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej v texte uznesenia len „zák. o správe daní“), zák. č. 595/2003 Z. z. o dani

z príjmov v znení neskorších predpisov a zák. č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej v texte uznesenia len „zák. o konkurze“) dospel k záveru, že pohľadávka nadobudla splatnosť pred povolením reštrukturalizácie, t. j. pred 8.4.2009, a teda mala byť správcom dane prihlásená do reštrukturalizačného konania a ďalej sa na ňu viažu účinky § 114 písm. f/ zák. o konkurze. Z uvedeného vyplýva, že pohľadávku, ktorá sa uplatňuje v reštrukturalizácii prihláškou, nemožno voči dlžníkovi započítať a postup žalovaného bol v rozpore s účelom a režimom reštrukturalizačného konania, ktoré má viesť k ekonomickému ozdraveniu obchodnej spoločnosti formou pomerného uspokojenia prihlásených „starých“ pohľadávok.

Krajský súd sa tiež stotožnil so žalobnou námietkou, že v oznámení o kompenzácii ako aj v napadnutom rozhodnutí chýba riadna identifikácia kompenzovanej pohľadávky (daň z pridanej hodnoty, ďalej v texte uznesenia len „DPH“), avšak konštatoval, že táto vada nemohla mať vplyv na zákonnosť preskúmaného rozhodnutia, keďže predmetný inštitút (nadmerný odpočet dane) sa vyskytuje len vo vzťahu s DPH.

Pokiaľ žalobca namietal, že správne rozhodnutie malo obsahovať aj uvedenie právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo, krajský súd považoval túto námietku za nedôvodnú, keďže žalobcovi bolo zrejmé, ktorú právnu normu správny orgán aplikoval.

O trovách konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 O. s. p. tak, že úspešnému žalobcovi priznal ich náhradu vo výške 314,14 €.

Proti predmetnému rozsudku podal žalovaný v zákonnej lehote dňa 12.11.2010 odvolanie dôvodiac nesprávnym právnym posúdením veci.

Uviedol, že súhlasí so záverom súdu, že predmetná daňová pohľadávka na dani zo závislej činnosti za rok 2008 sa stala splatnou dňa 31.3.2009. Taktiež sa vzhľadom k obsahu ustanovenia § 199 ods. 9 zák. o konkurze stotožnil so záverom súdu, že reštrukturalizačné konanie sa v predmetnom prípade začalo dňa 7.3.2009 a reštrukturalizácia bola povolená dňa 8.4.2009, zastáva však názor, že predmetnú pohľadávku si správca dane nemohol uplatniť prihláškou, a preto sa na ňu nevzťahovali ani účinky § 114 písm. f/ zák. o konkurze. Poukazoval pritom, okrem iného, na ustanovenie § 120 ods. 2 zák. o konkurze, podľa ktorého, 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.

Žalovaný tiež poukazoval na to, že právna úprava zák. o správe daní (§ 95), podľa ktorej správca dane prihlási každú pohľadávku, ktorá vznikla pred povolením reštrukturalizácie, je v rozpore s právnou úpravou ustanovenia § 120 ods. 2 zák. o konkurze. Vzhľadom k uvedenému, aplikuje sa úprava obsiahnutá v ustanovení § 120 ods. 2 zák. o konkurze, nakoľko tento zákon je vo vzťahu k reštrukturalizácii zákonom špeciálnym. Správca dane prihlasuje prihláškou tie daňové pohľadávky, ktoré vznikli do dňa vydania rozhodnutia o začatí reštrukturalizačného konania (v konkrétnom prípade do 6.3.2009) a takýto výklad podporuje aj doterajšia prax daňových úradov.

Žalovaný mal za to, že predmetnú pohľadávku, ktorá vznikla 31.3.2009, si správca dane nemohol uplatniť prihláškou, a preto sa na ňu nevzťahovali účinky § 114 písm. f/ zák. o konkurze. Táto skutočnosť rovnako nemohla byť prekážkou pre správcu dane pri započítaní predmetnej daňovej pohľadávky, ktorá vznikla na dani zo závislej činnosti za rok 2008 s nadmerným odpočtom, ktorý vznikol na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2009.

Žalobca sa k podanému odvolaniu vyjadril písomným podaním zo dňa 30.11.2010 tak, že navrhol napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť a zaviazať žalovaného k náhrade trov odvolacieho konania vo výške 127,84 €.

Uviedol, že súd prvého stupňa vyčerpávajúcim spôsobom vysvetlil dôvody svojho rozhodnutia a jeho skutkové a právne závery vyplývajúce z vykonaného dokazovania sú správne. Odvolanie žalovaného považoval za neurčité, chaotické a pozostávajúce zo špekulatívnych tvrdení a teoretického výkladu zákona, ktorý je v rozpore s jeho znením.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O. s. p.) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo a dospel k záveru, že rozsudok súdu prvého stupňa je potrebné zrušiť a vec mu vrátiť na ďalšie konanie.

Rozhodol uznesením (§ 223 v spojení s v spojení s § 246c ods. 1 vety prvej O. s. p.) bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 a § 214 ods. 2 O. s. p. v spojení s § 246c ods. 1 vety prvej O. s. p.).

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

Podľa § 244 ods. 3 O. s. p. rozhodnutiami správnych orgánov sa rozumejú rozhodnutia vydané nimi v správnom konaní, ako aj ďalšie rozhodnutia, ktoré zakladajú, menia alebo

zrušujú oprávnenia a povinnosti fyzických alebo právnických osôb alebo ktorými môžu byť práva, právom chránené záujmy alebo povinnosti fyzických osôb alebo právnických osôb priamo dotknuté. Postupom správneho orgánu sa rozumie aj jeho nečinnosť.

Z obsahu priložených spisov odvolací súd zistil, že predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Daňového úradu Martin č. 666/231/52885/09/Sop zo dňa 30.6.2009, ktorým nevyhovel reklamácii žalobcu proti postupu správcu dane vyplývajúceho z Oznámenia o kompenzácii nadmerného odpočtu č. 666/231/42542/09/Sop zo dňa 12.6.2009, v ktorom správca dane oznámil žalobcovi, že časť nadmerného odpočtu vo výške 20 320,02 €, ktorý si uplatnil opravným daňovým priznaním vzor 2009 dňa 27.4.2009 vo výške 21 789,01 € za zdaňovacie obdobie marec 2009, bude použitá na kompenzáciu daňového nedoplatku na dani z príjmov zo závislej činnosti, ktorý nebol zaplatený v lehote splatnosti. Táto kompenzácia mala byť vykonaná dňa 24.6.2009.

Predmetom právneho posúdenia v prejednávanej veci bolo ustáliť, či správca dane mohol takéto započítanie vykonať alebo bol povinný predmetnú daňovú pohľadávku uplatniť prihláškou v reštrukturalizačnom konaní.

Vychádzajúc zo znenia relevantných zákonných ustanovení, z ktorých vyplýva, že **správca dane nemá povinnosť prihlásiť tú daňovú pohľadávku, ktorá sa stala splatnou po povolení** reštrukturalizácie, dospel krajský súd k záveru, že v danom prípade pohľadávku, ktorá nadobudla splatnosť pred povolením reštrukturalizácie (t. j. pred 8.4.2009), mal správca dane prihlásiť do reštrukturalizačného konania a viažu sa na ňu účinky § 114 ods. 1 písm. f/ zák. o konkurze, preto ju nebolo možné započítať, ako to urobil žalovaný.

Tento záver považuje Najvyšší súd Slovenskej republiky za predčasný.

Podľa § 250ja ods. 7 O. s. p. ak Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhoduje ako odvolací súd v obdobnej veci, aká už bola predmetom konania pred odvolacím súdom, môže v odôvodnení poukázať už len na podobné rozhodnutie, ktorého celý text v odôvodnení uvedie.

Najvyšší súd Slovenskej republiky zistil, že obdobná vec už bola predmetom konania pred tunajším súdom pod sp. zn. 5Sžf/52/2010, pričom obdobnosť veci vyplýva z totožnosti

posudzovanej právnej otázky, a preto použijúc ustanovenie § 250ja ods. 7 O. s. p., na toto rozhodnutie v ďalšom obsahu poukazuje a uvádza z jeho odôvodnenia:

*Krajský súd v odôvodnení svojho rozhodnutia citoval všetky zákonné ustanovenia, ktoré sú pre rozhodnutie relevantné, preto v tomto smere odkazuje odvolací súd na odôvodnenie napadnutého rozsudku.*

*To, ktoré pohľadávky sa v reštrukturalizácii neuplatňujú prihláškou a zároveň na ne nepôsobia účinky začatia reštrukturalizačného konania, medzi ktoré patrí aj nemožnosť započítania pohľadávky voči dlžníkovi, upravuje zákon č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii v znení neskorších predpisov. Ide o tzv. prednostné pohľadávky, ktoré sa v reštrukturalizácii neuplatňujú prihláškou, a ktoré môže vymedziť len zákon upravujúci reštrukturalizáciu ako zákon špeciálny. Medzi takéto pohľadávky patria podľa § 120 ods. 2 tohto zákona okrem iného pohľadávky, ktoré **vznikli** voči dlžníkovi **počas reštrukturalizačného konania**.*

*V zmysle § 113 ods. 1 a 2 zákona č. 7/2005 Z. z. o začatí reštrukturalizačného konania rozhodne súd po zistení, že návrh na povolenie reštrukturalizácie spĺňa zákonom predpísané náležitosti a reštrukturalizačné konanie začína zverejnením rozhodnutia v Obchodnom vestníku. Do 30 dní od začatia reštrukturalizačného konania súd rozhodne o tom, či reštrukturalizáciu povolí alebo reštrukturalizačné konanie zastaví. Zákonná terminológia je v tomto smere celkom jednoznačná a dôsledne rozlišuje medzi začatím reštrukturalizačného konania a povolením reštrukturalizácie, pričom existenciu prednostných pohľadávok, ktoré sa v reštrukturalizácii neuplatňujú prihláškou, podmieňuje ich vznikom po začatí reštrukturalizačného konania. Na tento záver nemá vplyv ustanovenie § 95 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb., v zmysle ktorého daňová pohľadávka, ktorá bola **splatná** v deň povolenia reštrukturalizácie alebo po povolení reštrukturalizácie sa považuje za daňovú pohľadávku **vzniknutú** po povolení reštrukturalizácie.*

*Nie je sporné, že v prejednávanej veci začalo reštrukturalizačné konanie dňa 6.3.2009, preto pokiaľ pohľadávka správcu dane **vznikla** po tomto termíne, nemusela byť uplatnená prihláškou a neplatil by pre ňu ani zákaz jej započítania s pohľadávkou žalobcu. Z hľadiska zákona o konkurze a reštrukturalizácii však v tejto súvislosti nie je relevantné, kedy sa pohľadávka stala splatnou, ale kedy vznikla. V konaní bola zatiaľ riešená iba otázka*

splatnosti predmetnej pohľadávky, pričom nebolo sporné, že sa stala splatnou 31.3.2009. Avšak vzhľadom k tomu, že súd prvého stupňa vychádzal z iného právneho posúdenia, nezaoberal sa už námietkou žalobkyne, uplatnenou v žalobe, že odporuje zákonu tvrdenie žalovaného, že o daňovej povinnosti z titulu dane z príjmov za rok 2008 možno hovoriť až odo dňa 31.3.2009, pretože daňová povinnosť vzniká daňovému subjektu už uplynutím kalendárneho roka (t. j. 31.12.2008 o 24:00 hod.). Krajský súd sa preto bude musieť vysporiadať s touto námietkou a v závislosti od ustálenia **vzniku** predmetnej pohľadávky prijať záver, či sa jedná o pohľadávku prednostnú so všetkými dôsledkami s tým spojenými alebo nie.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti odvolací súd rozhodol tak, že napadnutý rozsudok krajského súdu podľa 250ja ods. 3 veta druhá a § 221 ods. 1 písm. h/ O. s. p. zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

V novom rozhodnutí rozhodne prvostupňový súd aj o náhrade trov odvolacieho konania (§ 224 ods. 3 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O. s. p.).

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1.5.2011).

**P o u č e n i e :** Proti tomuto uzneseniu n i e j e prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 8. decembra 2011

**JUDr. Eva Babiaková, CSc., v. r.**  
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská