



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Baricovej a členiek senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Eleny Krajčovičovej, v právnej veci žalobcu obchodnej spoločnosti **Tatra nábytkáreň Martin, a. s.**, Bernolákova 6, Martin, IČO: X., zastúpenej **JUDr. Martinom Olosom, advokátom so sídlom v Žiline, M. R. Štefánika 71**, proti žalovanému **Daňovému úradu Martin**, so sídlom v Martine, Jesenského 23, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 666/231/87614/09/Sop zo dňa 10. novembra 2009, o odvolaní žalobkyne proti rozsudku Krajského súdu v Žiline, č. k. 20S/6/2010-51 zo dňa 08. marca 2011, takto

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline, č. k. 20S/6/2010-51 zo dňa 08. marca 2011 **m e n í** tak, že rozhodnutie žalovaného č. 666/231/87614/09/Sop zo dňa 10. novembra 2009 **z r u š u j e** a vec mu **v r a c i a** na ďalšie konanie.

Žalovaný **j e p o v i n n ý** zaplatiť žalobkyňi náhradu trov konania v sume 132 eur titulom súdneho poplatku a 385,79 eura do rúk JUDr. Martina Olosa, advokáta so sídlom v Žiline, M. R. Štefánika 71, do troch dní.

### O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline (ďalej aj „krajský súd“) podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zamietol žalobu žalobkyne, ktorou sa domáhala zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 666/231/87614/09/Sop zo dňa 10.11.2009, ktorým žalovaný v zmysle § 50 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov účinného do 31.12.2011(ďalej len „zákon o správe daní“) nevyhovel reklamácií žalobkyne proti postupu správcu dane vyplývajúceho z oznámenia o kompenzácií nadmerného odpočtu č. 666/231/82577/09/Sop zo dňa 15.10.2009, ktorým správca dane oznámil žalobkyňi, že v zmysle ustanovenia § 63 ods. 8 zákona o správe daní časť nadmerného odpočtu vo výške 4.588,10 eura, ktorý si uplatnila dokumentom Riadne daňové priznanie vzor 2009 dňa 25.08.2009 vo výške 5.288,63 eura za zdaňovacie obdobie júl 2009, bude použitá na kompenzáciu **preddavku na daň z príjmov zo závislej činnosti za rok 2009**, ktorý nebol žalobkyňou zaplatený v lehote splatnosti.

Posudzujúc zákonnosť preskúmaného rozhodnutia v zmysle ustanovení § 1a písm. e/, f/, § 5 ods. 3, § 38 ods. 1, § 56 ods. 1, § 63 ods. 8, § 63a ods. 1, § 95 ods. 1, 2, 3, 4, 5, 7, 8 zákona o správe daní, v spojení s ustanoveniami § 35 ods. 6, § 38 ods. 6, § 39 ods. 9, § 49 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 595/2003 Z. z.“) a v spojení s ustanoveniami § 113 ods. 3, § 114 ods. 1 písm. f/, § 118 ods. 1, 4, § 120 ods. 1, 2, § 199 ods. 9 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 7/2005 Z. z.“) považoval krajský súd právny záver žalovaného o nemožnosti prihlásiť splatné preddavky na daň z príjmov zo závislej činnosti v reštrukturalizačnom konaní za správny.

Krajský súd zdôraznil, že splatnosť predmetnej daňovej povinnosti na daň z príjmov zo závislej činnosti za rok 2009 je dňa 31.03.2010. Až k tomuto termínu by bola žalobkyňa ako daňový subjekt v pozícii platiteľa dane z príjmov zo závislej činnosti povinná podať hlásenie obsahujúce ročné zúčtovanie preddavkov a určenie dane z príjmov zo závislej činnosti a zároveň aj zaplatiť daňový nedoplatok (tým istým dňom by nastala splatnosť prípadného nedoplatku dane). V danom prípade však nešlo o započítanie nedoplatku, ale započítanie nezaplatených preddavkov na daň za prvá štvrt'rok 2009.

Taktiež zdôraznil, že reštrukturalizácia bola povolená 08.04.2009. Bez vykonania ročného zúčtovania dane zo závislej činnosti (v Hlásení o vyúčtovaní dane) do 31.03.2010 nezaplatené preddavky na dani zo závislej činnosti za rok 2009 neboli daňovou pohľadávkou. Teda za daňovú pohľadávku nemožno považovať preddavok na daň nezaplatený v lehote splatnosti. Neexistuje daňová pohľadávka na daň zo závislej činnosti z príjmov na rok 2009, ktorá by bola splatná pred týmto dátumom (prípadná daňová pohľadávka na daň z príjmov zo závislej činnosti za rok 2009 mohla vzniknúť dňom 31.03.2010). Podľa názoru krajského súdu sa na nezaplatené preddavky na daň nevzťahuje § 95 zákona o správe daní a nebolo teda možné nezaplatené preddavky uplatniť prihláškou v reštrukturalizačnom konaní a nie je možné ani aplikovať ustanovenia § 114 zákona č. 7/2005 Z. z. o nemožnosti započítať pohľadávku, ktorá sa uplatňuje v reštrukturalizácii prihláškou.

Takto potom dospel krajský súd k záveru, že bolo možné kompenzovať nadmerný odpočet aj s preddavkom na daň za podmienky, že tento preddavok nebol zaplatený v lehote splatnosti. Správca dane od predloženia prehľadu (27.04.2009) mal vedomosť, v akej výške neboli preddavky na prvé tri mesiace roku 2009, splatné vo februári, marci a v apríli 2009 zaplatené, a preto mohol dňa 25.10.2009 kompenzovať tieto preddavky, pretože k tomuto dňu neboli preukázateľne v lehote splatnosti zaplatené.

Čo sa týka námietky žalobkyne týkajúcej sa nedostatočne zisteného skutkového stavu, krajský súd dospel k záveru, že ide o ničím nekonkretizované všeobecné tvrdenie. Pokiaľ ide o námietku nepreskúmateľnosti rozhodnutia z dôvodu nedostatočne identifikovaného daňového preplatku, ktorý bol použitý na úhradu nedoplatku a pre absenciu označenia citácie a výkladu ustanovení právnych predpisov, krajský súd dospel k záveru, že uvedené pochybenie nemá vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia.

O náhrade trov konania krajský súd rozhodol podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi pre jeho neúspech v konaní náhradu trov konania nepriznal.

Proti tomuto rozsudku podala v zákonnej lehote odvolanie žalobkyňa, žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok súdu prvého stupňa zmenil tak, že napadnuté rozhodnutie žalovaného zruší a vec mu vráti na ďalšie konanie.

Namietala, že rozsudok krajského súdu je vecne nesprávny a trpí vadou nesprávneho právneho posúdenia veci. Právny názor krajského súdu považuje za nesprávny v rozpore s ustanoveniami § 1a, § 2 ods. 1 a 2, § 95 ods. 1, 2, 3, 4, 5, 7 a 8 zákona o správe daní. Poukazoval najmä na ustanovenie § 95 ods. 8 zákona o správe daní, podľa ktorého

po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane prihlási daňovú pohľadávku uplatňovanú prihláškou, a to bez ohľadu na jej vyrubenie daňovým úradom (§ 95 ods. 1 a ods. 3 zákona o správe daní). Pri daňových pohľadávkach je rozhodujúce, či daňová pohľadávka bola splatná v deň povolenia reštrukturalizácie (a nie v deň začatia reštrukturalizácie, ako tvrdí žalovaný). Uviedla, že z uvedeného je zrejmé, že žalovaný mal povinnosť pohľadávku prihlásiť v reštrukturalizácii.

Žalovaný vo svojom písomnom vyjadrení zo dňa 26.04.2011 k odvolaniu žalobkyne žiadal napadnutý rozsudok krajského súdu potvrdiť. Uviedol, že dňa 06.03.2009 bolo začaté reštrukturalizačné konanie a od tohto dátumu neuhradené preddavky na závislú činnosť na rok 2009 (v tomto prípade január 2009) neboli daňovou pohľadávkou na účely reštrukturalizácie podľa § 95 ods. 1 zákona o správe daní, ktoré by mohol žalovaný uplatniť v reštrukturalizácii prihláškou. Prihláškou v reštrukturalizácii žalovaný prihlasuje všetky daňové pohľadávky, pri ktorých daňová povinnosť vznikla podľa tohto alebo osobitného zákona. Preddavok na daň z príjmov zo závislej činnosti na rok 2009 sa stáva vzniknutou daňovou povinnosťou dňom vykonania ročného zúčtovania, najneskôr však prvého apríla roka nasledujúceho po uplynutí zdaňovacieho obdobia. Až od tohto momentu môžeme hovoriť o daňovej pohľadávke definovanej v § 95 ods. 1 zákona o správe daní. Žalovaný uviedol, že v zmysle § 120 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z. z., zároveň platí, že pohľadávky, ktoré vynikli voči dlžníkovi počas reštrukturalizačného konania, odmena správcu a nepeňažné pohľadávky sa v reštrukturalizácii neuplatňujú prihláškou (ďalej len „prednostné pohľadávky“). Na prednostné pohľadávky nepôsobnia účinky začatia reštrukturalizačného konania ani sa nezahŕňajú do reštrukturalizačného plánu, ibaže s tým ich veritelia nesúhlasia.

Žalovaný vo svojom vyjadrení tiež uviedol, že problematika vyberania a platenia preddavkov na daň a dane z príjmov zo závislej činnosti je upravená v § 35 až § 40 zákona o dani z príjmov. Z uvedených ustanovení vyplýva, že zamestnanec musí vysporiadať preddavky na daň buď ročným zúčtovaním (čo zaňho urobí zamestnávateľ vykonaním ročného zúčtovania najneskoršie do 31. marca nasledujúceho roka), alebo podaním daňového priznania do 31. marca nasledujúceho roka. Až suma po vysporiadaní preddavkov je daňou fyzickej osoby, jej definitívnou daňovou povinnosťou. Zamestnávateľ okrem toho, že zráža preddavky na daň svojim zamestnancom a v určených lehotách ich odvádza daňovému úradu, má voči správcovi dane povinnosť predkladať štvrťročne prehľad o zrazených a odvedených preddavkoch a po skončení roka Hlásenie o vyúčtovaní sane podľa § 39 ods. 9 zákona

o správe daní. V Hlásení platiteľ dane uvádza rozdiel medzi svojou odvodovou povinnosťou a skutočne odvedenými preddavkami na daň za celé zdaňovacie obdobie.

S poukazom na zákon č. 7/2005 Z. z. žalovaný uviedol, že tento zákon rozlišuje fázu začatia reštrukturalizačného konania a fázu povolenia reštrukturalizácie. Z uvedeného vyplýva, že v reštrukturalizácii je potrebné prihlásiť pohľadávky, ktoré vznikli pred začatím reštrukturalizačného konania, t. j. pred zverejnením uznesenia o začatí reštrukturalizačného konania v Obchodnom vestníku. Ak teda bolo začaté reštrukturalizačné konanie dňa 06.03.2009, správca dane prihlási prihláškou daňové pohľadávky na účely reštrukturalizácie, ktoré vznikli najneskôr deň predchádzajúci dňu zverejnenia uznesenia o začatí reštrukturalizačného konania. Do 05.03.2009 nebolo vykonané ročné zúčtovanie na dani zo závislej činnosti za rok 2009 (hlásenie nebolo podané, termín na podanie je 31.03.2010). Bez vykonania ročného zúčtovania za rok 2009 nezaplatené preddavky na dani zo závislej činnosti za rok 2009 neboli daňovou pohľadávkou podľa § 95 ods. 1 zákona o správe daní a žalovaný ich nemohol v reštrukturalizácii uplatniť prihláškou. Poukázal na to, že v zmysle § 114 ods. 1 písm. f/ zákona č. 7/2005 Z. z. začatie reštrukturalizačného konania má účinky, že pohľadávku, ktorá sa v reštrukturalizácii uplatňuje prihláškou, nemožno voči dlžníkovi započítať. Z uvedeného vyplýva, že na pohľadávky, ktoré sa v reštrukturalizácii neuplatňujú prihláškou (tzv. prednostné pohľadávky) sa zákaz ich započítania nevzťahuje, a preto bol žalovaný povinný postupovať podľa ustanovenia § 63 ods. 8 zákona o správe daní.

Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „najvyšší súd“) ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň verejného vyhlásenia rozsudku bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.nsud.sk](http://www.nsud.sk) (§ 156 ods. 1 a ods. 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobkyne je možné priznať úspech.

Predmetom konania je preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 666/231/87614/09/Sop zo dňa 10.11.2009, ktorým žalovaný v zmysle § 50 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“) nevyhovet reklamácii

žalobkyne proti postupu správcu dane vyplývajúceho z oznámenia o kompenzácii nadmerného odpočtu č. 666/231/82577/09/Sop zo dňa 15.10.2009, ktorým správca dane oznámil žalobkyni, že v zmysle ustanovenia § 63 ods. 8 zákona o správe daní časť nadmerného odpočtu vo výške 4.588,10 eura, ktorý si uplatnila dokumentom Riadne daňové priznanie vzor 2009 dňa 25.08.2009 vo výške 5.288,63 eura za zdaňovacie obdobie júl 2009, bude použitá na kompenzáciu **preddavku na dani z príjmov zo závislej činnosti za rok 2009**, ktorý nebol žalobkyňou zaplatený v lehote splatnosti.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Z obsahu pripojeného administratívneho ako aj súdneho spisu mal najvyšší súd za preukázané, že skutkový stav v posudzovanej veci medzi procesnými stranami sporný nebol. Sporným medzi účastníkmi konania ostalo, či správca dane postupoval správne a v súlade so zákonom, keď žalobkyňou uplatnený nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie júl 2009 započítal s preddavkom na dani z príjmov zo závislej činnosti na rok 2009, ktorý nebol zaplatený v lehote splatnosti, tvrdiac, že neuhradený splatný preddavok tejto dani na rok 2009 je preddavkom a nie daňou.

Podľa § 50 ods. 1 zákona o správe daní v znení účinnom v rozhodnom čase, daňový subjekt môže uplatniť námietku v prípadoch ustanovených týmto zákonom a proti postupu zamestnanca správcu dane v daňovom konaní.

Podľa § 50 ods. 3 zákona o správe daní v znení účinnom v rozhodnom čase, správca dane posúdi námietky, rozhodne o nich a toto rozhodnutie musí obsahovať odôvodnenie. Ak námietka smeruje proti postupu vedúceho zamestnanca správcu dane, ktorý nemá nadriadeného vedúceho zamestnanca, rozhodne o námietke orgán najbližšie nadriadený správcovi dane. Proti rozhodnutiu sa nemožno odvolať.

Podľa § 50 ods. 4 zákona o správe daní v znení účinnom v rozhodnom čase, proti postupu správcu dane pri platení a evidencii dane môže daňový subjekt podať reklamáciu. Na podmienky a spôsob vybavenia sa primerane vzťahujú odseky 2 a 3.

Podľa § 63 ods. 8 zákona o správe daní 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. 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 § 95 ods. 1 zákona o správe daní na účely konkurzu a reštrukturalizácie sa za daňovú pohľadávku považuje nezaplatená suma dane, pri ktorej daňová povinnosť vznikla podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov. 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 o správe daní 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 o správe daní 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 o správe daní ustanovenie odseku 3 sa rovnako vzťahuje aj na daňové záväzky vzniknuté pred vyhlásením konkurzu alebo pred povolením reštrukturalizácie.

Podľa § 95 ods. 5 zákona o správe daní 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 o správe daní 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 o správe daní 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.

Podľa § 95a ods. 2 zákona o správe daní povolením reštrukturalizácie sa daňové konanie neprerušuje. Pre daňovú pohľadávku, ktorá sa uplatňuje v reštrukturalizácii, nemožno na majetok patriaci daňovému subjektu začať daňové exekučné konanie alebo výkon daňovej exekúcie; už začaté daňové exekučné konanie alebo výkon daňovej exekúcie sa začatím reštrukturalizácie prerušujú. Povolením reštrukturalizácie sa prerušené daňové exekučné konanie alebo výkon daňovej exekúcie zastavujú. Ak už došlo k speňaženiu majetku, avšak výťažok nebol použitý podľa § 93, výťažok po odpočítaní exekučných nákladov a hotových výdavkov správca dane vráti daňovému dlžníkovi.

Podľa § 95a ods. 27 zákona o správe daní povolením reštrukturalizácie zanikajú daňové pohľadávky alebo ich časti, ktoré daňový subjekt na základe schváleného reštrukturalizačného plánu nemusí plniť. Zanikajú aj všetky daňové pohľadávky vzniknuté pred povolením reštrukturalizácie alebo ich časti, ktoré nemožno v reštrukturalizácii uspokojiť. Zanikajú aj sankcie alebo tie časti, ktoré neboli na účely reštrukturalizačného konania považované za daňové pohľadávky podľa § 95 ods. 1, ak sa tieto sankcie vzťahujú na daňové pohľadávky vzniknuté pred povolením reštrukturalizácie. Tieto daňové pohľadávky a sankcie alebo ich časti po skončení reštrukturalizácie nemožno dodatočne vyrubiť.

Podľa § 35 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, vyberie preddavok na daň zo zdaniteľnej mzdy s výnimkou uvedenou v odseku 8. Zdaniteľnou mzdou je úhrn zdaniteľných príjmov zo závislej činnosti zúčtovaných a vyplatených zamestnancovi za kalendárny mesiac alebo zdaňovacie obdobie, znížený o:

- a) sumy zrazené na poistné a príspevky, ktoré je povinný platiť zamestnanec,
- b) nezdaniteľnú časť základu dane na daňovníka [§ 11 ods. 2 písm. a/]; základ dane na výpočet preddavku na daň za kalendárny mesiac sa zníži o sumu zodpovedajúcu 1/12 nezdaniteľnej časti základu dane na daňovníka [§ 11 ods. 2 písm. a/]; na nezdaniteľné časti základu dane podľa § 11 ods. 2 písm. b/, ods. 3, 4 a 7 zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, 122) prihliadne až pri ročnom zúčtovaní za zdaňovacie obdobie.

Podľa § 35 ods. 3 veta prvá a druhá zákona č. 595/2003 Z. z. preddavok na daň sa zrazí pri výplate alebo pri poukázaní, alebo pri pripísaní zdaniteľnej mzdy zamestnancovi k dobru bez ohľadu na to, za ktoré obdobie sa táto zdaniteľná mzda vypláca. Ak zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, vykonáva vyúčtovanie príjmov zo závislej činnosti mesačne, zrazí preddavok na daň pri vyúčtovaní zdaniteľnej mzdy za uplynulý kalendárny mesiac.

Podľa § 35 ods. 6 zákona č. 595/2003 Z. z. zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, odvedie preddavky na daň znížené o úhrn daňového bonusu podľa odseku 5 najneskôr do piatich dní po dni výplaty, poukázania alebo pripísania zdaniteľnej mzdy zamestnancovi k dobru, ak správca dane na žiadosť zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane, neurčí inak.

Najvyšší súd Slovenskej republiky po preskúmaní veci dospel k záveru, že žalovaný správny orgán v danom prípade nepostupoval v súlade s ustanoveniami zákona o správe daní v spojení s ustanoveniami zákona o dani z príjmov a v spojení s ustanoveniami zákona o konkurze a reštrukturalizácii, čo má za následok nezákonnosť napadnutého rozhodnutia.

V danej veci pre posúdenie možnosti kompenzácie daňového záväzku žalobkyne - nadmerného odpočtu za júl 2009 s nedoplatkom na dani z príjmov zo závislej činnosti, ktorý nebol zaplatený v lehote splatnosti v roku 2009, je rozhodujúce, či preddavky na daň v roku 2009 je možné považovať za daňovú pohľadávku a kedy nastala ich splatnosť.

V danom prípade podľa názoru najvyššieho súdu, s poukazom na reštrukturalizačné konanie týkajúce sa žalobkyne, nastupuje právny režim zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii v spojení so špeciálnymi ustanoveniami § 95 zákona o správe daní.

V zmysle právnej úpravy ustanovenej v § 95 zákona o správe daní v súvislosti so všeobecnou úpravou konkurzného práva, s poukazom na to, že pojem daňovej pohľadávky ako *lex specialis* k zákonu č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii je stanovený v ustanovení § 95 ods. 1 veta prvá zákona o správe daní, podľa ktorého na účely konkurzu a reštrukturalizácie sa za daňovú pohľadávku považuje nezaplatená suma dane, pri ktorej daňová povinnosť vznikla podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov. Najvyšší súd súčasne dáva do pozornosti, že citovanú právnu úpravu ustanovenú v § 95 zákona o správe daní je potrebné aplikovať v spojení s výkladom právnej úpravy ustanovenej v § 95a ods. 7 zákona o správe daní, v zmysle ktorej povolením reštrukturalizácie zanikajú daňové pohľadávky alebo ich časti, ktoré daňový subjekt na základe schváleného reštrukturalizačného plánu nemusí plniť. Zanikajú aj všetky daňové pohľadávky vzniknuté pred povolením reštrukturalizácie alebo ich časti, ktoré nemožno v reštrukturalizácii uspokojiť.

V predmetnej veci opomenul krajský súd, že správny orgán nezapočítaval nedoplatok dane na dani z príjmov za rok 2009, ale započítal preddavky tejto dane, ktoré sa stali splatnými ešte v roku 2009.

Z právnej úpravy ustanovenej v § 35 ods. 6 zákona č. 595/2003 Z. z. vyplýva, že zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, odvedie preddavky najneskôr do piatich dní po dni výplaty, poukázania alebo pripísania zdaniteľnej mzdy zamestnancovi k dobru, ak správca dane na žiadosť zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane, neurčí inak.

Vzhľadom k tomu, že v zmysle § 95 ods. 1 veta prvá zákona o správe daní, na účely konkurzu a reštrukturalizácie sa za daňovú pohľadávku považuje nezaplatená suma dane, pri ktorej daňová povinnosť vznikla podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov, je potrebné považovať za daňovú pohľadávku aj preddavky na daň, ktoré sa stali splatnými podľa zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov. Keďže z právnej úpravy ustanovenej v § 35 ods. 6 zákona o dani z príjmov vyplýva, že zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, odvedie preddavky najneskôr do piatich dní po dni výplaty, poukázania alebo pripísania zdaniteľnej mzdy zamestnancovi k dobru, ak správca dane na žiadosť zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane, neurčí inak, preddavky ktoré sa stali splatnými do povolenia reštrukturalizačného konania je treba považovať za daňové pohľadávky v zmysle § 95 ods. 1, 5 v spojení s § 95a ods. 7.

Z uvedených dôvodov najvyšší súd nemohol súhlasiť s názorom žalovaného, že preddavky nie sú daňou, a preto z toho dôvodu nemôžu byť ani daňovou pohľadávkou podľa § 95 zákona o správe daní, s poukazom na § 1a písm. a/ zákona o správe daní. Predovšetkým treba zdôrazniť, že právna úprava ustanovená v 95 ods. 1 zákona o správe daní je špeciálnou právnou úpravou vo vzťahu k právnej úprave ustanovenej v § 1a písm. a/ uvedeného zákona, a preto pri aplikácii v prípade posúdenia daňových pohľadávok daňového subjektu, ktorý je v reštrukturalizačnom konaní podľa zákona 7/2005 Z. z., má prednosť. Z uvedených dôvodov splatné preddavky na dani z príjmov v roku 2009 (i keď nie sú celou daňou za rok 2009) považujú sa za daňovú pohľadávku podľa § 95 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., keďže ide o nezaplatenú sumu dane, pri ktorej žalobcovi ako daňovému subjektu, ktorý je v reštrukturalizačnom konaní, vznikla daňová povinnosť podľa zákona o dani z príjmov.

Ďalej vzhľadom na nesprávny právny názor žalovaného daňového úradu neobstojí ani jeho tvrdenie, že pokiaľ ide o daňové záväzky u daňového subjektu v reštrukturalizácii, samotný zákon č. 7/2005 Z. z. neobsahuje ustanovenia a účinky ohľadne záväzkov obdobné v prípade vyhlásenia konkurzu, ako aj, že zákon č. 7/2005 Z. z., ani zákon č. 511/1992 Zb.

nebráni započítaniu na „pohľadávku“, ktorá sa v reštrukturalizácii neuplatňuje prihláškou a správca dane daňovému subjektu v reštrukturalizácii môže nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty alebo jeho časť vrátiť až po postupe podľa § 63 zákona č. 511/I992 Zb., ktorý je pre správca dane záväzný. Povinnosťou daňového úradu bolo v danom prípade aplikovať príslušnú právnu úpravu ustanovenú v zákone o správe daní v spojení s príslušnou právnu úpravou zákona o dani z príjmov a v spojení s príslušnou právnu úpravou zákona o konkurze a reštrukturalizácii, vykonajúc výklad príslušných právnych noriem uvedených právnych predpisov na vec sa vzťahujúcich, sledujúc účel a cieľ zákona.

V tejto súvislosti najvyšší súd dáva do pozornosti rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 341/07, v ktorom ústavný súd konštatuje: *„Ústavný súd SR už v rámci svojej rozhodovacej činnosti konštatoval, že nevyhnutnou súčasťou rozhodovacej činnosti súdov zahŕňajúcej aplikáciu abstraktných právnych noriem na konkrétne okolnosti individuálnych prípadov je zisťovanie obsahu a zmyslu právnej normy uplatňovaním jednotlivých metód právneho výkladu. Ide vždy o metodologický postup, v rámci ktorého nemá žiadna z výkladových metód absolútnu prednosť, pričom jednotlivé uplatnené metódy by sa mali navzájom dopĺňať a viesť k zrozumiteľnému a racionálne zdôvodnenému vysvetleniu textu právneho predpisu. Pri výklade a aplikácii ustanovení právnych predpisov je nepochybne treba vychádzať najprv z ich doslovného znenia. **Súd však nie je doslovným znením zákonného ustanovenia viazaný absolútne. Môže, ba dokonca sa musí od neho (od doslovného znenia právneho textu) odchyliť v prípade, keď to zo závažných dôvodov vyžaduje účel zákona, systematická súvislosť alebo požiadavka ústavne súladného výkladu zákonov a ostatných všeobecne záväzných právnych predpisov (čl. 152 ods. 4 ústavy).** Samozrejme, že sa v takýchto prípadoch musí zároveň vyvarovať svojvôle (arbitrárnosti) a svoju interpretáciu právnej normy musí založiť na racionálnej argumentácii. V prípadoch nejasnosti alebo nezrozumiteľnosti znenia ustanovenia právneho predpisu (umožňujúceho napr. viac verzií interpretácie) alebo v prípade rozporu tohto znenia so zmyslom a účelom príslušného ustanovenia, o ktorého jednoznačnosti niet pochybnosti, možno uprednostniť výklad *e ratione legis* pred doslovným gramatickým (jazykovým) výkladom. Viazanosť štátnych orgánov zákonom v zmysle čl. 2 ods. 2 ústavy totiž neznamená výlučnú a bezpodmienečnú nevyhnutnosť doslovného gramatického výkladu aplikovaných zákonných ustanovení. Ustanovenie čl. 2 ods. 2 ústavy nepredstavuje iba viazanosť štátnych orgánov textom, ale aj zmyslom a účelom zákona“.*

Z uvedených dôvodov žalovaný vzhľadom na nesprávny právny názor skutkové zistenia nesprávne právne posúdil, čo malo za následok nezákonnosť jeho rozhodnutia, keď na jednej strane žalovaný započítava preddavky a následne má za to, že o daňovej povinnosti možno hovoriť až od 01.04. roka nasledujúceho po uplynutí zdaňovacieho obdobia.

Najvyšší súd Slovenskej republiky preto rozsudok Krajského súdu v Žiline podľa § 250ja ods. 3 veta prvá OSP zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Žalovaný správny orgán v ďalšom konaní súc viazaný právnym názorom najvyššieho súdu (§ 250ja ods. 4 OSP) rozhodne opätovne o reklamácií žalobkyne proti postupu správcu dane vyplývajúceho z oznámenia o kompenzácii nadmerného odpočtu za júl 2009 s preddavkom na dani z príjmov zo závislej činnosti za rok 2009.

O náhrade trov súdneho konania najvyšší súd rozhodol podľa § 224 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá s poukazom na § 250k ods. 1 OSP a § 151 ods. 1 a 5 OSP v sume 517,79 eura, ktorá suma pozostáva z náhrady za zaplatený súdny poplatok 2 x 66 eur, z náhrady trov právneho zastúpenia za dva úkony právnej služby vykonané v roku 2010 vo výške 1/6 výpočtového základu za tento rok, t. j. po 120,23 eura (prevzatie veci a príprava, spísanie žaloby), za jeden úkon právnej pomoci vykonaný v roku 2011 (spísanie odvolania) v sume 123,50 eura, podľa § 11 ods. 1 vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov, plus dva krát režijný paušál po 7,21eura, plus jedenkrát režijný paušál v sume 7,41 eura v zmysle § 16 ods. 3 citovanej vyhlášky, ktorú náhradu je v zmysle § 149 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP žalovaný povinný zaplatiť k rukám advokáta JUDr. Martina Olosa, advokáta v Žiline alebo na jeho účet vedený v T., a. s., č. ú. X. do troch dní.

Žalobkyňou účtovanú náhradu trov právneho zastúpenia za jeden úkon právnej služby - účasť na pojednávaní na krajskom súde dňa 08.03.2011, najvyšší súd nepriznal z dôvodu, že v danej veci bol rozsudok krajského súdu vyhlásený bez nariadenia ústneho pojednávania, pričom tohto vyhlásenia sa žalobkyňa ani jej právny zástupca nezúčastnili.

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 01.05.2011).

**Poučenie: Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.**

V Bratislave 31. mája 2012

**JUDr. Jana Baricová, v. r.**  
**predsedníčka senátu**

Za správnosť vyhotovenia:

Petra Slezáková