

U Z N E S E N I E

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobkyne obchodnej spoločnosti **T. , a.s.**, so sídlom v M., B., zastúpenej JUDr. M. O., advokátom so sídlom v Ž., M., proti žalovanému **Daňovému úradu Martin, Jesenského 23**, o preskúmanie zákonnosti **rozhodnutia a postupu žalovaného č. 666/231/67242/09/Sop zo dňa 10. augusta 2009**, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/70/2009-46 zo dňa 8. marca 2011, jednohlasne, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/70/2009-46 zo dňa 8. marca 2011 **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 :

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Žiline podľa § 250j ods. 2 písm. a/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) zrušil žalobou zo dňa 27.10.2009 napadnuté rozhodnutie žalovaného č. 666/231/67242/09/Sop zo dňa 10. augusta 2009, ktorým žalovaný nevyhovel reklamácií žalobkyne proti postupu správcu dane vyplývajúceho z oznámenia o kompenzácii nadmerného odpočtu č. 666/231/59502/09/Sop zo dňa 13.7.2009, ktorým správca dane oznámil žalobkyni, že v zmysle § 63 ods. 8. 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) vykoná kompenzáciu (k 25.7.2009) nadmerného odpočtu vo výške 16 070,90 € za zdaňovacie obdobie apríl 2009 na daňový nedoplatok na dani z príjmov zo závislej činnosti za rok 2008, ktorý nebol žalobkyňou zaplatený v lehote splatnosti.

V napadnutom rozhodnutí správca dane s poukazom na ust. § 95 ods. 1 a 2 zákona o správe daní argumentoval, že pri dani z príjmov zo závislej činnosti možno hovoriť o daňovej povinnosti za rok 2008 až odo dňa vykonania ročného zúčtovania na daň, najneskoršie však od 1.4. roka nasledujúceho po uplynutí zdaňovacieho obdobia. Do tohto termínu hovoríme len o preddavkoch na daň, ako to podporne vyplýva zo znenia § 35b ods. 1 písm. c/ zákona o správe daní. Z uvedeného vyplýva, že ku dňu začatia reštrukturalizácie (6.3.2009) nezaplatené preddavky na dani z príjmov zo závislej činnosti za rok 2008 nenapĺňali podmienku daňovej pohľadávky podľa § 95 ods. 1 zákona o správe daní a preto ich správca dane nemohol uplatniť formou prihlášky.

Pri svojom rozhodovaní krajský súd vychádzal z ustanovení zákona o správe daní, z ustanovení zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov ako aj z ustanovení 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.) a 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/ zákona č. 7/2005 Z. z. To znamená, že pohľadávku, ktorá sa uplatňuje reštrukturalizačnou prihláškou nemožno voči dlžníkovi započítať. Krajský súd uviedol, že postup žalovaného je v rozpore s účelom a režimom reštrukturalizačného konania, ktoré má viesť k ozdraveniu obchodnej spoločnosti formou pomerného uspokojenia prihlásených „starých“ pohľadávok. Krajský súd po preskúmaní rozhodnutia a postupu správneho orgánu dospel k záveru, že rozhodnutie žalovaného vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci a preto bolo potrebné žalobe vyhovieť a napadnuté rozhodnutie v zmysle § 250j ods. 2 písm. a/ OSP zrušiť a vrátiť na ďalšie konanie.

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že v konaní úspešnej žalobkyni priznal náhradu trov konania v sume 186,70 € v zmysle § 11 ods. 4 a § 16 ods. 3 vyhlášky č. 655/2004 Z. z. v znení neskorších predpisov, pozostávajúcej z trov právneho zastúpenia za 2 právne úkony právnej pomoci 2 x po 53,40 € a dvakrát paušál po 6,95 € ako aj náhradu za súdny poplatok 66 €.

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie žalovaný žiadajúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zmenil tak, že žalobu zamietne.

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 zákona č. 7/2005 Z. z. stotožňuje so záverom súdu, že reštrukturalizačné konanie sa v predmetnom prípade začalo dňa 7.3.2009 a reštrukturalizácia bola povolená dňa 8.4.2009. Žalovaný zastáva názor, že predmetnú pohľadávku si správca dane nemohol uplatniť prihláškou a preto sa na ňu nevzťahovali ani účinky § 114 písm. f/ zákona č. 7/2005 Z. z. Poukazoval pritom na ust. § 120 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z. z., 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. Poukazoval na to že právna úprava zákona o správe daní (§ 95), podľa ktorej správca dane prihlási každú pohľadávku, ktorá vznikla pred povolením reštrukturalizácie, si odporuje s právnou úpravou ust. § 120 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z. z. Vzhľadom k tomu, že si tieto ustanovenia v tejto časti odporujú, aplikuje sa úprava obsiahnutá v ust. § 120 ods. 2 zákona č. 120/2005 Z. z., 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. Na základe uvedeného má žalovaný 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/ zákona č. 7/2005 Z. z. a táto skutočnosť 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 apríl 2009.

Žalobkyňa vo svojom písomnom vyjadrení navrhla rozsudok krajského súdu potvrdiť. Uviedla, že odvolanie žalovaného považuje za nedôvodné a rozsudok krajského súdu za vecne správny. Súčasne si uplatnila aj náhradu trov odvolacieho konania vo výške 130,91 €.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 v spojení s § 10 ods. 2 OSP) preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní žalovaného /§ 212 ods. 1 OSP/, vec prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2

veta prvá OSP) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk a dospel k záveru, že odvolanie je opodstatnené.

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).

Predmetom konania v danej veci bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia Daňového úradu Martin č. 666/231/67242/09/Sop zo dňa 10.8.2009, ktorým nevyhovel reklamácií žalobkyne proti postupu správcu dane vyplývajúceho z Oznámenia o kompenzácií nadmerného odpočtu č. 666/231/59502/09/Sop zo dňa 13.7.2009.

V konaní nebolo sporné, že žalobca je platiteľom dane z príjmu zo závislej činnosti svojich zamestnancov – daňovníkov, že zdaňovacím obdobím je kalendárny rok a splatnosť daňovej povinnosti nastala dňom 31.3.2009 a že správny orgán započítal nedoplatok tejto dane na žalobcom uplatnený nadmerný odpočet, ktorý vznikol na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2009. Z hľadiska právneho režimu zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii v spojení so špeciálnymi ustanoveniami § 95 zákona o správe daní bolo potrebné posúdiť, či správcovi dane vznikla povinnosť prihlásiť predmetnú pohľadávku z titulu nedoplatku na dani z príjmov zo závislej činnosti v rámci reštrukturalizačného konania. 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 že sa na ňu viažu účinky § 114 ods. 1 písm. f/ zákona č. 7/2005 Z. z., preto ju nebolo možné započítať, ako to urobil žalovaný.

Predmetom súdneho odvolacieho konania v danej veci bol rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/70/2009-46 zo dňa 8. marca 2011, ktorým prvostupňový súd zrušil rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie. V prejednávanej veci bolo sporné,

či správne orgány rozhodli zákonne, keď nevyhoveli reklamácií žalobkyne proti postupu správcu dane vyplývajúceho z oznámenia o kompenzácií nadmerného odpočtu, v rámci ktorého správca dane oznámil žalobkyni, že v zmysle § 63 ods. 8 zákona o správe daní vykoná kompenzáciu k 22.8.2009 nadmerného odpočtu vo výške 16 070,90 € za zdaňovacie obdobie apríl 2009 na daňový nedoplatok na dani z príjmov zo závislej činnosti za rok 2008, ktorý nebol žalobkyňou zaplatený v lehote splatnosti. Podľa právneho názoru žalobkyne takémuto postupu bránilo začatie reštrukturalizačného konania zverejnené v Obchodnom vestníku dňa 6.3.2009 a následné rozhodnutie o povolení reštrukturalizácie zverejnené 7.4.2009, v dôsledku čoho mal správny orgán uplatniť svoju pohľadávku prihláškou v reštrukturalizácii. S týmto právnym názorom sa stotožnil aj krajský súd, keď v odôvodnení svojho rozhodnutia uviedol, že pohľadávka správcu dane nadobudla splatnosť pred povolením reštrukturalizácie a preto mala byť prihlásená do reštrukturalizačného konania. Tento záver považuje Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací za predčasný.

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 horeuvedené skutočnosti odvolací súd rozhodol tak, že napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 221 ods. 1 písm. h/ OSP 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 OSP).

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 rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 22. marca 2012

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

Za správnosť vyhotovenia :
Dagmar Bartalská