

## U Z N E S E N I E

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobkyne: **T. N. M., A., B. X., M.**, IČO: X., zast. J. M. O., advokátom so sídlom M. R. Š. X., Ž., proti žalovanému: **Daňový úrad Martin**, Jesenského 23, Martin, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 666/231/87609/09/Sop zo dňa 10. novembra 2009, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 20S/5/2010 – 50 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/5/2010 – 50 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 :

Krajský súd napadnutým rozsudkom zrušil podľa § 250j ods. 2 písm. a/ zákona č. 99/1963 Zb. Občianskeho súdneho poriadku v znení neskorších predpisov (ďalej v texte uznesenia iba „O.s.p.“) rozhodnutie žalovaného č. 666/231/87609/09/Sop zo dňa 10.11.2009, ktorým nevyhovet reklamácií žalobkyne proti postupu správcu dane vyplývajúceho z oznámenia č. 666/231/82570/09/Sop zo dňa 15.10.2009 o kompenzácii (k 25.10.2009) časti nadmerného odpočtu vo výške 598,89 € uplatneného za zdaňovacie obdobie júl 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 zákona 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 splatnosť predmetnej daňovej povinnosti nastala 31.3.2009. K tomuto termínu 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 zaplatiť aj daňový nedoplatok (tým istým dňom nastala splatnosť). Správny orgán nezapočítaval nezaplatené preddavky, ale započítal nedoplatok dane, nakoľko preddavky mali inú – mesačnú splatnosť. § 95 zák. o správe daní predstavuje lex specialis k všeobecnej úprave konkurzného práva a presnejšie vymedzuje, že daňová pohľadávka ktorá bola splatná v deň povolenia reštrukturalizácie alebo po povolení reštrukturalizácie, sa považuje za daňovú pohľadávku vzniknutú po povolení reštrukturalizácie a s poukazom na § 95 ods. 3, 5, 8 zák. o správe daní v znení účinnom k 14.12.2009, takúto pohľadávku netreba prihlasovať.

Krajský súd uviedol, že správca dane nemá povinnosť prihlásiť tú daňovú pohľadávku, ktorá sa stala splatnou v deň povolenia alebo po povolení reštrukturalizácie. Pohľadávka nadobudla splatnosť pred povolením reštrukturalizácie (pred 8.4.2009), a teda mala byť žalovaným prihlásená do reštrukturalizačného konania a ďalej sa na ňu z tohto dôvodu viažu účinky § 114 ods. 1 písm. f/ zák. o konkurze, t. j. že pohľadávku ktorá sa uplatňuje v reštrukturalizácii nemožno voči dlžníkovi započítať.

Námietku žalobkyne ohľadne nedostatočne zisteného skutkového stavu považoval krajský súd za ničím nekonkretizované všeobecné tvrdenie, ktorým sa nezaoberal.

Rovnako za nedôvodnú považoval krajský súd tvrdenú nepreskúmateľnosť rozhodnutia z dôvodu nedostatočne identifikovaného daňového preplatku, ktorý bol použitý na úhradu nedoplatku a absenciu označenia citácie a výkladu všetkých ustanovení právnych predpisov, ktoré žalovaný aplikoval. Hoci vo výrokovej časti rozhodnutia chýba identifikácia kompenzovanej pohľadávky – DPH, uvedené pochybenie nemá vplyv na zákonnosť rozhodnutia s ohľadom na skutočnosť, že nadmerný odpočet sa vyskytuje iba vo väzbe na DPH. Správny orgán stručne a v dostatočnej miere poukázal na právnu úpravu, ktorú aplikoval a ktorú považoval za relevantnú. Zákonnú požiadavku, aby rozhodnutie správneho orgánu v odôvodnení obsahovalo právne predpisy, na základe ktorých sa rozhodovalo, nemožno vykladať tak, že musí obsahovať úplnú citáciu všetkých noriem dotýkajúcich sa /aj okrajovo/ problematiky riešenej v danom rozhodnutí. Zmyslom je predovšetkým to, aby mohol účastník správneho konania prípadne predložiť svoju odlišnú argumentáciu alebo

poukázat' na potrebu aplikácie inej normy, pričom uvedený účel v danom prípade naplnený bol.

O trovách konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 O.s.p. tak, že úspešnému žalobcovi priznal ich náhradu vo výške 186,70 €.

Proti predmetnému rozsudku podal žalovaný v zákonnej lehote dňa 30.3.2011 odvolanie. Dôvodiac nesprávnym právnym posúdením veci žiadal napadnutý rozsudok zmeniť tak, že odvolací súd žalobu zamietne a žalobkyni neprizná náhradu trov konania.

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 daňovým záväzkom, ktorý vznikol na DPH uplatnením nadmerného odpočtu, za mesiac júl 2009.

Žalobkyňa sa k podanému odvolaniu vyjadrila písomným podaním zo dňa 28.4.2011 tak, že navrhla napadnutý rozsudok krajského súdu ako vecne správny potvrdiť a zaviazať žalovaného k náhrade trov odvolacieho konania vo výške 130,91 €.

Uviedla, že súd prvého stupňa vyčerpávajúcim spôsobom vysvetlil dôvody svojho rozhodnutia a jeho skutkové a právne závery vyplývajúce z vykonaného dokazovania sú správne. Odvolanie žalovaného považovala 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. 666/231/87609/09/Sop zo dňa 10.11.2009, ktorým nevyhovел reklamáci žalobkyne proti postupu správcu dane vyplývajúceho z Oznámenia o kompenzáci (k 25.10.2009) nadmerného odpočtu č. 666/231/82570/09/Sop zo dňa 15.10.2009, v ktorom správca dane oznámil žalobkyňi, že časť nadmerného odpočtu vo výške 598,89 €, ktorý si uplatnila riadnym daňovým priznaním vzor 2009 dňa 25.8.2009 vo výške 5288,63 € za zdaňovacie obdobie júl 2009, bude použitá na kompenzáciu daňového nedoplatku na dani z príjmov zo závislej činnosti za r. 2008, ktorý nebol zaplatený v lehote splatnosti.

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 SR 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 (rovnako sp. zn. 8Sžf/52/2010, sp. zn. 8Sžf/23/2011), 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 ě n í e :** Proti tomuto uzneseniu **n i e j e** prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 19. apríla 2012

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

Za správnosť vyhotovenia :

Dagmar Bartalská