

U Z N E S E N I E

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: **A. H., a.s.**, IČO: X, R., T., *právne zastúpený JUDr. M. T., J., M.*, proti žalovanému: **Daňový úrad Turčianske Teplice**, Horné Rakovce 1448/35, Turčianske Teplice, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného č. 667/230/9795/10/Sta zo dňa 29. júla 2010, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/78/2010-37 zo dňa 30. marca 2011, *jednomyseľne*

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/78/2010-37 zo dňa 30. marca 2011 **z r u š u j e** a konanie **z a s t a v u j e**.

Po právoplatnosti uznesenia podanie žalobcu zo dňa 30.08.2010 **p o s t u p u j e** na ďalšie konanie a rozhodnutie Daňovému riaditeľstvu Slovenskej republiky.

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

O d ô v o d n e n i e

I.

Krajský súd v Žiline napadnutým rozsudkom zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 667/230/9795/10/Sta zo dňa 29. júla 2010, ktorým nevyhovet podnetu žalobcu na vrátenie nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) za zdaňovacie obdobie december 2007 v sume 24.457,75 €. Žalovaný rozhodnutie odôvodnil na odkaze na spôsob použitia nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty, ktorý bol daňovému subjektu oznámený listom č. 667/230/1978/08/Sta zo dňa 03.03.2008, t.j. započítanie nadmerného odpočtu DPH na úhradu daňového nedoplatku daňového subjektu na dani z pridanej hodnoty – daňová povinnosť za zdaňovacie obdobie máj 2007, ktorý nebol zaplatený v lehote splatnosti.

Krajský súd rozsudok odôvodnil tým, že predmetom posúdenia v rozsahu žalobcom uplatnených dôvodov, bola otázka správnej aplikácie právnej úpravy kompenzácie daňových pohľadávok a záväzkov a uplatňovania daňových pohľadávok v rámci reštrukturalizačného konania a dospel k záveru, že v danej veci správca dane postupoval správne, keď kompenzoval v daňovom priznaní žalobcom uplatnený nadmerný odpočet DPH za zdaňovacie obdobie december 2007 s daňovým nedoplatkom a to nezaplatenou vlastnou daňovou povinnosťou uvedenou v daňovom priznaní žalobcu za zdaňovacie obdobie máj 2007 vo výške 24.457,75 €. Uvedená kompenzácia vyplýva priamo z § 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 č. 511/1992 Zb.). Nestotožnil sa s námietkou žalobcu vo vzťahu k prihlasovaniu daňových pohľadávok v rámci reštrukturalizačného konania a konšatoval, že pokiaľ ide o vzťah všeobecnej generálnej úpravy konkurzného práva (vrátane reštrukturalizácie – zákon č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii) a špeciálnym ustanovením zákona č. 511/1992 Zb., týkajúcich sa reštrukturalizácie (ôsma časť zákona č. 511/1992 Zb. pod názvom „Osobitné ustanovenia pre konkurz a reštrukturalizáciu“), pri použití výkladového pravidla *lex specialis de rogat 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 08.06.2007 (ust. § 197 ods. 9 zákona č. 7/2005 Z.z. – uznesenie o povolení zverejnené 07.06.2007). K spornému vymedzeniu pojmu daňová pohľadávka krajský súd uviedol, že je potrebné vychádzať z jeho špeciálneho vymedzenia upraveného v § 95 zákona č. 511/1992 Zb., 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 Z.z. o DPH). Za daňovú pohľadávku sa považuje aj daňová pohľadávka, ktorá nebola priznaná daňovým subjektom alebo vyrubená správcom dane.

V danom prípade daňová pohľadávka, resp. jej splatnosť (s poukazom na ust. § 95 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. a aj § 78 a § 19 ods. 1, 2 zákona č. 222/2004 Z.z.), vznikla 26.06.2007, t.j. až neodvedením dane z pridanej hodnoty, ďalej len DPH, v lehote splatnosti (do 25. dňa v mesiaci). Za nesprávne považoval krajský súd úvahy žalobcu, že si daňový úrad ako správca dane mal prihlásiť pohľadávku v rámci reštrukturalizácie a výšku daňovej povinnosti určiť postupom podľa § 29 ods. 6 zákona č. 511/1992 Zb. Žalovaný ako správca dane v čase, kedy bola reštrukturalizácia povolená, nemal vedomosti o daňovej povinnosti žalobcu a dozvedel sa o nej až z daňového priznania, ktoré žalobca podal dňa 25.06.2007. Postup správcu dane pred vrátením nadmerného odpočtu DPH upravuje § 63 ods. 8 zákona č. 511/1992 Zb. Vzhľadom k tomu, že išlo o daňovú pohľadávku v zmysle § 95 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., ktorá vznikla, resp. jej splatnosť nastala po začatí reštrukturalizačného konania, išlo o pohľadávku na nedoplatku na dani z DPH za obdobie máj 2007 a aj podľa názoru súdu mohlo dôjsť ku kompenzácii nadmerného odpočtu DPH za mesiac december 2007 a daňového nedoplatku – daňovej pohľadávky správcu dane vo vzťahu k žalobcovi

za máj 2007. Z toho dôvodu žalobcom uplatnené žalobné dôvody považoval krajský súd za neopodstatnené a nedôvodné.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zastúpení advokátom v zákonnej lehote odvolanie a navrhol, aby odvolací súd napadnutý rozsudok zrušil, vec mu vrátil na ďalšie konanie a priznal náhradu trov konania z dôvodu, že prvostupňový súd sa nezaoberal právnym úkonom kompenzácie žalovaného ako takým, jeho zrozumiteľnosťou, určitosťou a vychádzal len z toho, že ide o daň a nie o preddavok, teda vec nesprávne právne posúdil. Uznesením Okresného súdu v Žiline bola povolená dňa 07.06.2007 reštrukturalizácia žalobcu a v tomto štádiu existencie žalobcu si veritelia prihlasovali podľa ust. § 120 ods. 1 svoje pohľadávky. Pohľadávky, ktoré vznikli počas reštrukturalizácie sa podľa ust. § 120 ods. 2 zákona o konkurze a reštrukturalizácii neprihlasovali. Citoval ust. § 1a písm. e/, písm. f/, § 95 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., ďalej ust. § 19 zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH a namietal, že po skončení zdaňovacieho obdobia, v danom prípade kalendárny mesiac (máj 2007) je daňový subjekt povinný podať daňové priznanie do 25. dňa a daň aj zaplatiť. Po tomto termíne sa daňová pohľadávka mení na daňový nedoplatok (§ 1a písm. f/ zák. č. 511/1992 Zb.). Daňová povinnosť ako pohľadávka, tak vznikla najneskôr 01. júna 2007 a teda podľa § 1a písm. e/ je to pohľadávka, ktorá sa mala uplatniť v reštrukturalizácii aj napriek tomu, že bola priznaná daňovým subjektom (žalobcom) až 25.06.2007, ktorý bol aj posledným dňom zročnosti.

Zročnosť pohľadávky v tomto prípade je v časovej osi od vzniku pohľadávky § 19 DPH, pre zjednodušenie ako vlastná daňová povinnosť podľa § 98 zákona o DPH od 01.06.2007 (teda po skončení zdaňovacieho obdobia), do 25.06.2007, kedy sa stáva daňovým nedoplatkom. Ak by sa bralo do úvahy len to, že zročnosť daňovej pohľadávky je 25. dňa po skončení zdaňovacieho obdobia, tak by platenie pred týmto termínom malo postavenie, ktoré daňové zákony neupravujú, preto zročnosť pohľadávky je od 1. dňa mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia do 25. dňa mesiaca nasledujúceho po skončení zdaňovacieho obdobia, ktorý je aj posledným dňom na zaplatenie. Po tomto dátume je už daňový subjekt v omeškaní a má daňový nedoplatok. Zo ZKR, ako aj zo zákona č. 511/1992 Zb. vyplýva, že v reštrukturalizácii sa prihlasujú pohľadávky, nie vlastná daňová povinnosť, ani daňový nedoplatok.

Odvolateľ ďalej vytýkal krajskému súdu, že v napadnutom rozsudku stotožnil zročnosť so vznikom „vlastnej daňovej povinnosti“, čo však nemá jednoznačnú oporu v zákone. Zo znenia zákona 511/1992 Zb. vyplýva, že v konkurze a reštrukturalizácii sa prihlasujú pohľadávky i nepriznané a nevyrubené a za pohľadávku sa považuje daň do lehoty splatnosti. Žalovaný mal teda pohľadávku (DPH za máj 2007) prihlásiť zákonom stanoveným spôsobom a keďže tak nevykonal, skončením reštrukturalizácie jeho právo vymáhať túto pohľadávku zaniklo (§ 155 ods. 2 ZKaR) a nebolo možné kompenzovať na ňu DPH za iné obdobie.

Nová právna úprava (zákon o správe daní publikovaný v Zbierke zákonov ročník 2009 pod č. 563), za pohľadávku pre účely konkurzu a reštrukturalizácie (§ 158) považuje len daňový nedoplatok. Žalobca je toho názoru, že prvostupňový súd síce v odôvodnení uviedol, ktoré právne predpisy a ich ustanovenia (i keď v inom znení) v danom prípade aplikuje, avšak ich neinterpretoval inak, ako to vyplýva z ich znenia a vzájomných súvislostí.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu len zotrval na stanovisku, ktoré bolo zaslané krajskému súdu dňa 10.11.2010 (ktorým sa vyjadril k žalobe) a zároveň jeho rovnopis pripojil k odvolaniu.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s ustanovením § 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal odvolaním napadnutý rozsudok Krajského súdu v Žiline a konanie mu predchádzajúce (§ 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s § 212 O.s.p. a nasl.), bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá O.s.p.) a po tom, čo deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.supcourt.gov.sk, www.nsud.sk hlasovaním členov senátu v pomere 3:0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, v znení účinnom od 01.05.2011), rozhodnutie verejne vyhlásil.

Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu najvyšší súd zistil, že Daňový úrad Turčianske Teplice listom zo dňa 03.03.2008 (označeným ako oznámenie o kompenzácii nadmerného odpočtu) oznámil žalobcovi, že nadmerný odpočet vo výške 736814.00,-Sk, ktorý si uplatnil dňa 25.01.2008 v rámci riadneho daňového priznania za zdaňovacie obdobie december 2007 bude použitý na kompenzáciu daňového nedoplatku na dani z pridanej hodnoty (daňová povinnosť za máj 2007), ktorý nebol zaplatený v lehote splatnosti s tým, že kompenzácia bude vykonaná dňa 26.03.2008.

Proti postupu správcu dane podal žalobca reklamáciu, ktorej žalovaný (rozhodnutím č. 667/230/2829/08/Sta zo dňa 28.03.2008) nevyhovel, a preto podal žalobca podnet na začatie riadneho daňového konania, a to žiadosť o vrátenie nadmerného odpočtu DPH. O tomto podnete Daňový úrad Turčianske Teplice rozhodol tak, že dňa 07.05.2008 vydal rozhodnutie č. 667/230/4187/08/Sta o zastavení daňového konania z dôvodu, že reklamácia daňového subjektu a podnet na začatie konania sú obsahovo totožné, pričom o reklamacii bolo už právoplatne rozhodnuté (rozhodnutím zo dňa 28.03.2008 č. 667/230/2829/08/Sta). Na základe odvolania podaného žalobcom proti rozhodnutiu správcu dane o zastavení konania, Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky rozhodnutím č. I/228/12058-67863/2008/993168-r zo dňa 15.08.2008 rozhodnutie správcu dane potvrdilo. Uvedené rozhodnutie bolo predmetom súdneho prieskumu v konaní vedenom na Krajskom súde v Žiline, ktorý rozsudkom č. k. 21S/113/2008-54 zo dňa 17.03.2010 pri aplikácii ustanovenia § 250j ods. 2 písm. a/ O.s.p. zrušil rozhodnutie Daňového riaditeľstva SR zo dňa 15.08.2008 ako aj rozhodnutie Daňového úradu Turčianske Teplice č. 667/230/4187/08/Sta zo dňa 07.05.2008 a vec vrátil správne orgánu na ďalšie konanie. Najvyšší súd Slovenskej

republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/113/2008-54 zo dňa 17. marca 2009 potvrdil.

Následne správca dane, *Daňový úrad Turčianske Teplice*, vydal rozhodnutie číslo 667/230/9795/10/Šta zo dňa 29.07.2010, ktorým nevyhovel podnetu žalobcu vo veci vrátenia nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2007 v sume 24457,75 €, ktoré je predmetom súdneho prieskumu v tomto konaní.

Podľa obsahu žaloby a jej dôvodov súd v každom konkrétnom prípade posudzuje, či rozhodnutie správneho orgánu, zákonnosť ktorého má byť predmetom súdneho preskúmania, môže podliehať súdnemu prieskumu.

Podľa § 46 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb., *proti určeniu dane správcom dane a proti iným rozhodnutiam, pre ktoré je to zákonom ustanovené, sa účastník konania môže odvolať, ak sa odvolania nevzdal písomne alebo ústne do zápisnice.*

Protiv rozhodnutiu správcu dane o žiadosti o vrátenie preplatku môže daňový subjekt podať odvolanie do pätnástich dní odo dňa jeho doručenia. Odvolanie nemá odkladný účinok (§ 63 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb.).

Podľa § 247 ods.2 O.s.p. pri rozhodnutí správneho orgánu vydaného v správnom konaní je predpokladom postupu podľa tejto hlavy, ***aby išlo o rozhodnutie, ktoré po vyčerpaní riadnych opravných prostriedkov, ktoré sa preň pripúšťajú, nadobudlo právoplatnosť.***

Podľa § 246c ods. 1 O.s.p., pre riešenie otázok, ktoré nie sú priamo upravené v tejto časti, sa použijú primerane ustanovenia prvej, tretej a štvrtej časti tohto zákona.

Podľa § 103 O.s.p., kedykoľvek za konania prihliada súd na to, či sú splnené podmienky, za ktorých môže konať vo veci (podmienky konania).

Ak ide o taký nedostatok podmienky konania, ktorý nemožno odstrániť, súd konanie zastaví. Ak vec nespadá do právomoci súdov alebo ak má predchádzať iné konanie, súd postúpi vec po právoplatnosti uznesenia o zastavení konania príslušnému orgánu; právne účinky spojené s podaním návrhu na začatie konania zostávajú pritom zachované (§ 104 ods. 1 O.s.p.).

Predmetom súdneho odvolacieho konania v danej veci bol rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/78/2010-37 zo dňa 30.03.2011, ktorým prvostupňový súd zamietol žalobu žalobcu. Najvyšší súd v rámci odvolacieho konania skúmal aj konanie, ktoré odvolaciemu konaniu predchádzalo, vrátane podmienok súdneho konania a zistil, že v tejto veci nie sú splnené podmienky na začatie súdneho konania, keďže žalobou bolo napadnuté neprávoplatné prvostupňové rozhodnutie - rozhodnutie správcu dane o žiadosti na vrátenie

preplatku č. 667/230/9795/10/Sta zo dňa 29.07.2010, proti ktorému v zmysle vyššie citovaného ustanovenia § 63 ods. 7 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní, možno podať v daňovom konaní odvolanie. V tomto prípade správca dane v napadnutom rozhodnutí nesprávne poučil daňovníka o prípustnosti odvolania a to uvedením poučenia: „Proti tomuto rozhodnutiu sa podľa § 46 ods. 1 zákona č. 511/1992 Zb. v znení neskorších predpisov nemožno odvolať.“

Vyššie citované ustanovenie § 104 O.s.p. upravuje procesný postup súdu pri takých nedostatkoch podmienok konania, pri existencii ktorých nemôže rozhodnúť vo veci samej. V danej veci absentuje splnenie podmienky, ktorou je právomoc súdu, pretože odvolacím orgánom príslušným na rozhodnutie o podaní žalobcu zo dňa 30.08.2010 nie je súd, ale Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky.

Vzhľadom na uvedené dôvody, keďže neboli splnené zákonné podmienky na postup súdu podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p., najvyšší súd zrušil rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/78/2010-37 zo dňa 30. marca 2011 (§ 221 ods. 1 písm. a/ O.s.p.), konanie zastavil a vec postúpil orgánu do právomoci, ktorého vec patrí (§ 221 ods. 2 O.s.p.).

O trovách odvolacieho konania rozhodol podľa § 246c ods. 1 O.s.p. v spojení s § 224 ods. 1 O.s.p. a § 146 ods. 1 písm. c/ O.s.p. tak, že účastníkom náhradu trov konania nepriznal, pretože konanie bolo zastavené.

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

V Bratislave dňa 03. októbra 2011

JUDr. Jana Z E M K O V Á PhD. v.r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:
Emília Čičková