

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 3Sfk/31/2021  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8017200855  
Dátum vydania rozhodnutia: 30. 01. 2023  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: Mgr. Kristína Babiaková  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:8017200855.1

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, ako súd kasačný, v senáte zloženom z predsedníčky senátu Mgr. Kristíny Babiakovej a členiek senátu JUDr. Kataríny Benczovej a JUDr. Zuzany Šabovej, PhD., v právnej veci žalobcu: LEGATOs Recovery k.s., s registrovaným sídlom Mierová 650/56, Bratislava, IČO: 47 256 187, so sídlom príslušnej kancelárie Bardejovské kúpele 30, Bardejov, správca konkurznej podstaty úpadcu ST OMEGA s.r.o., so sídlom Nám. gen. Štefánika 3, Stará Ľubovňa, zast.: advokátska kancelária SVITOK a spol. s.r.o., so sídlom Tomášikova 23/C, Bratislava, proti žalovanému: Daňový úrad Prešov, pobočka Stará Ľubovňa, so sídlom Prešovská 1, Stará Ľubovňa, v konaní o preskúmanie zákonnosti oznámenia žalovaného č. 102252727/2017 zo dňa 26. októbra 2017, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 5S/74/2017-93 zo dňa 29. apríla 2021, takto

### rozhodol:

I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Prešove č. k. 5S/74/2017-93 zo dňa 29. apríla 2021 m e n í tak, že oznámenie žalovaného č. 102252727/2017 zo dňa 26. októbra 2017 z r u š u j e a vec mu v r a c i a na ďalšie konanie.

II. Žalobcovi p r i z á v a právo na úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov kasačného konania, ako aj konania pred správnym súdom.

### o d ô v o d n e n i e :

I.  
Priebeh administratívneho a súdneho konania

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Prešove (ďalej aj ako „správny súd“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti oznámenia žalovaného č. 102252727/2017 zo dňa 26. októbra 2017, ktorým žalovaný žalobcovi v zmysle § 79 ods. 1 a 7 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej aj ako „daňový poriadok“) oznámil, že nadmerný odpočet vo výške 1.522,03 Eur, ktorý vznikol na dani z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) dňa 24. októbra 2017 vo výške 1.522,03 Eur za zdaňovacie obdobie august 2017, sa použije na úhradu daňového nedoplatku na dani z pridanej hodnoty vo výške 1.522,03 Eur za zdaňovacie obdobie máj 2011, splatného 29. marca 2016, t. j. nedoplatku splatného po vyhlásení konkurzu.

2. Žalobca v žalobe namietal, že týmto oznámením žalovaného bol ukrátený na svojich právach, keďže došlo k zmene výšky daňového nedoplatku vyplývajúceho z predpisov hmotného práva. Poukázal na súvisiace súdne konanie prebiehajúce na Krajskom súde Prešov pod sp. zn.: 5S/19/2016 vo veci preskúmania rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 230183/2016 zo dňa 04. marca 2016, ktorým Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky podľa § 74 ods. 4 v nadväznosti na § 165b ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (ďalej aj ako „daňový poriadok“) potvrdilo dodatočný platobný výmer Daňového úradu Prešov č. 1160127/2015 zo dňa 15. júla 2015, ktorým podľa

§ 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmene v sústave územných finančných orgánov v nadväznosti na § 165 ods. 5 daňového poriadku nebol žalobcovi priznaný nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie máj 2011 v sume 501.396,69 Eur a bola mu určená vlastná daňová povinnosť v sume 326.946,02 Eur. Žalobca považoval toto rozhodnutie za nezákonné a namietal, že pohľadávka titulom vlastnej daňovej povinnosti v sume 326.946,02 Eur je nezákonná a neexistuje, preto nie je možné použiť daňový preplatok na jej platenie.

3. Ďalej žalobca namietal, že s účinnosťou od 15. januára 2016 bol na majetok úpadcu: ST OMEGA s.r.o. v reštrukturalizácii, Nám. gen. Štefánika 3, Stará Ľubovňa, IČO: 31 702 791, vyhlásený konkurz. Z uvedeného dôvodu postup uplatňovania práv a pohľadávok v konkurze podlieha prednostne špeciálnej úprave z. č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii (ďalej aj ako „zákon č. 7/2005 Z. z.“). Oznámením o použití nadmerného odpočtu č. 102252727/2017 zo dňa 26. októbra 2017 si žalovaný započítal svoju domnelú pohľadávku zakladajúcu sa na dodatočnom platobnom výmere Daňového úradu Prešov č. 1160127/2015 zo dňa 15. júla 2015 na pohľadávku úpadcu, ktorá mu vznikla dňa 23. septembra 2017, t. j. žalovaný si započítal svoju pohľadávku vzniknutú dňa 15. júla 2015 (deň vydania dodatočného platobného výmeru), a teda pred vyhlásením konkurzu na pohľadávku úpadcu so vznikom po vyhlásení konkurzu. Takéto započítanie pohľadávok žalobca považoval za rozporné so zákonom. Kritériom pre zistenie započítateľnosti pohľadávok je moment ich vzniku, nie splatnosti. Žalobca dodal, že predmetnú pohľadávku si žalovaný v konkurze neprihlásil a ani inak neuplatnil.

4. Správny súd v odôvodnení napadnutého rozsudku uviedol, že žalobca namietal nezákonnosť napadnutého opatrenia v dvoch rovinách. V prvej poukazoval na prebiehajúce súdne konanie vedené na správnom súde pod sp. zn. 5S/19/2016. V druhej rovine namietal, že žalovaný si započítal pohľadávku vzniknutú dňa 15. júla 2015 (deň vydania dodatočného platobného výmeru), a teda vzniknutú pred vyhlásením konkurzu (15. januára 2016) s pohľadávkou, ktorá mu vznikla po vyhlásení konkurzu, dňa 23. septembra 2017, čo je v rozpore s § 54 zákona č. 7/2005 Z. z. v spojení s § 158 ods. 5 daňového poriadku.

5. Vo vzťahu k preskúmvaciemu konaniu na správnom súde pod sp. zn. 5S/19/2016 správny súd poukázal na rozsudok Krajského súdu v Prešove sp. zn. 5S/19/2016 - 154 zo dňa 14. februára 2018, ktorým správny súd žalobu žalobcu ako nedôvodnú zamietol. Voči rozsudku podal žalobca kasačnú sťažnosť, o ktorej rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 4Sžfk/41/2018 zo dňa 02. júla 2020 tak, že kasačnú sťažnosť zamietol. Vzhľadom na uvedené sa správny súd námietkami žalobcu v tomto smere nezaoberal, keďže tvorili predmet samostatného preskúmvacieho konania pred správnym súdom.

6. Vo vzťahu k druhej rovine žalobných námietok správny súd poukázal na uznesenie Okresného súdu Prešov sp. zn. 2R/1/2015 zo dňa 05. januára 2016, zverejnené v Obchodnom vestníku č. 8/2016 zo dňa 14. januára 2016, ktorým rozhodol o začatí konkurzného konania voči úpadcovi a vyhlásil konkurz na majetok dlžníka ST OMEGA s.r.o. Konkurz bol teda vyhlásený dňom 15. januára 2016.

7. Daňový nedoplatok, ktorý eviduje správca dane voči žalobcovi z dôvodu nezaplatenia vlastnej daňovej povinnosti za zdaňovacie obdobie máj 2011 v sume 326.946,02 Eur, vyplývajúcej z dodatočného platobného výmeru zo dňa 15. júla 2015, č. 1160127/2015 v spojení s rozhodnutím Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky zo dňa 04. marca 2016, č. 230183/2016, vznikol dňa 30. marca 2016, kedy rozhodnutie o určení vlastnej daňovej povinnosti nadobudlo vykonateľnosť. Vznikol teda po vyhlásení konkurzu.

8. Nadmerný odpočet na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2017 v sume 1.522,03 Eur sa považuje za pohľadávku žalobcu, ktorá vznikla po vyhlásení konkurzu (23. septembra 2017).

9. Vzhľadom na uvedené podľa správneho súdu nenastal prípad namietaný žalobcom v žalobe, že došlo k porušeniu § 54 zákona č. 7/2005 Z. z., lebo správca dane započítal pohľadávku ktorá vznikla voči úpadcovi po vyhlásení konkurzu (dňa 23. septembra 2017) s pohľadávkou, ktorá vznikla úpadcovi po vyhlásení konkurzu (30. marca 2016).

10. Správny súd považoval za nevyhnutné poukázať tiež na skutočnosť, že konkrétne vymedzenie dôvodov žaloby, z ktorých musí byť zrejmé z akých konkrétnych skutkových a právnych dôvodov žalobca

považuje napadnutý výrok rozhodnutia alebo opatrenia za nezákonné - tzv. žalobných bodov, je jednou z najdôležitejších náležitostí správnej žaloby. Správny súd nevyhľadáva za žalobcu konkrétne dôvody nezákonnosti rozhodnutia, či opatrenia orgánu verejnej správy, ktoré podľa § 182 ods. 1 písm. e/ SSP majú tvoriť obsah žaloby a určovať rozsah preskúmania zákonnosti rozhodnutia správnym súdom. Z ustanovenia § 182 ods. 1 písm. e/ SSP vyplýva aj zásada iudex ne eat ultra petita partium (sudca nech nejde nad návrh strán), ktorú musí správny súd aplikovať vo všetkých veciach, v ktorých preskúmana na základe podanej žaloby zákonnosť napadnutého rozhodnutia alebo opatrenia orgánu verejnej správy.

11. S poukazom na § 134 ods. 1 a 2 SSP správny súd ďalej dôvodil, že v danom prípade sa nejedná o vec podľa § 134 ods. 2 SSP. Žalobca v žalobe žiadnu inú nezákonnosť než porušenie § 54 zákona č. 7/2005 Z. z. spočívajúcu v tom, že proti pohľadávke, ktorá vznikla úpadcovi po vyhlásení konkurzu nie je možné započítať pohľadávku, ktorá vznikla voči úpadcovi pred vyhlásením konkurzu, nenamietal. Vychádzajúc z týchto žalobných námietok správny súd uzavrel, že toto ustanovenie zákona č. 7/2005 Z. z. porušené nebolo, a preto žalobu ako nedôvodnú zamietol.

12. O náhrade trov konania rozhodol správny súd podľa § 167 ods. 1 v spojení s § 168 a § 175 ods. 1 SSP tak, že účastníkom náhradu trov konania nepriznal, nakoľko žalobca nebol v konaní úspešný a nenastal ani dôvod uvedený v § 168 SSP.

II.

Argumentácia účastníkov v kasačnom konaní

13. Proti rozsudku správneho súdu podal žalobca v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť a navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok správneho súdu zmenil, zrušil oznámenie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

14. Poukázal na to, že správnu žalobou sa domáhal zrušenia oznámenia žalovaného z dôvodu jeho nezákonnosti, ktorá spočívala v započítaní pohľadávky žalovaného v rozpore so zákonom č. 7/2005 Z. z., v zmysle ktorého bol povinný postupovať podľa § 158 ods. 5 daňového poriadku. Samotná skutočnosť, že daňové konanie alebo daňová kontrola pokračuje (alebo môže začať) bez ohľadu na vyhlásenie konkurzu ešte neznamená, že správca dane môže autonómne, výlučne podľa daňových predpisov rozhodovať o uspokojení jeho pohľadávok. Momentom vyhlásenia konkurzu musí postupovať v súlade s ustanoveniami špeciálneho právneho predpisu, a to zákona č. 7/2005 Z. z., konkrétne musí rešpektovať § 54, § 28, § 44, § 87 a § 100 tohto zákona, inak postupuje nezákonne.

15. Mal za to, že dotknutý započítaný nadmerný odpočet je majetkom podliehajúcim konkurzu, s ktorým môže nakladať správca konkurznej podstaty a ktorého použitie na úhradu pohľadávok proti podstate, prípadne rozvrhnutie veriteľom na uspokojenie ich prihlásených pohľadávok, určuje výlučne správca konkurznej podstaty. V súlade s povahou a následkami inštitútu použitia pohľadávky na úhradu daňového nedoplatku sa jedná o inštitút započítania pohľadávok, ktorý je v konkurze výrazne limitovaný podľa § 54 zákona č. 7/2005 Z. z.

16. Dôvodil, že kritériom započítateľnosti pohľadávok je moment ich vzniku, nie splatnosti. Z oznámenia žalovaného podľa žalobcu vyplýva, že momentom vzniku svojej pohľadávky sa žalovaný vôbec nezaoberal. Splatnosť pohľadávky vyplývajúcej z rozhodnutia žalovaného nie je podľa žalobcu možné stotožniť s momentom jej vzniku, ako kritériom podľa § 54 zákona č. 7/2005 Z. z., ktorý má autonómny význam vlastný insolvenčnému právu. Zdôraznil, že momentom vzniku pohľadávky z dodatočného platobného výmeru je deň vydania rozhodnutia, ktorým bola táto pohľadávka uložená. Deň vydania rozhodnutia žalovaného je dňom platnosti individuálneho správneho aktu.

17. Uviedol, že uplatnenie pohľadávky podľa § 87 ods. 7 zákona č. 7/2005 Z. z. je hmotnoprávnym inštitútom, zatiaľ čo doručenie dodatočného platobného výmeru, prípadne doručenie rozhodnutia odvolacieho orgánu o odvolaní, je inštitútom procesnoprávnym. Z vyššie uvedeného dodatočného platobného výmeru a rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky podľa žalobcu nevyplýva vôľa a ani úmysel žalovaného na uplatnenie pohľadávky ako pohľadávky proti podstate. Postup správcu konkurznej podstaty podľa § 87 ods. 8 zákona č. 7/2005 Z. z. preto nebol dôvodný. V tejto súvislosti žalobca poukázal na právny názor vyslovený Najvyšším súdom Slovenskej republiky v rozhodnutí sp. zn. 4Sžf/24/2010 zo dňa 15. novembra 2011 týkajúci sa účinkov doručenia rozhodnutia správcu dane

do rúk správcu konkurznej podstaty úpadcu z pohľadu uplatňovania pohľadávok v konkurze. Žalobca v tejto súvislosti dodal, že žalovaný si pohľadávku proti podstate v súlade s § 87 ods. 7 zákona č. 7/2005 Z. z. žiadnu neuplatnil.

18. Žalobca ďalej zastával názor, že pohľadávka žalovaného ani nie je pohľadávkou proti podstate, keďže nevznikla po vyhlásení konkurzu a vecne nespadá pod § 87 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z. z. Preto si žalovaný mal svoju pohľadávku uplatniť v konkurze prihláškou podľa § 28 uvedeného zákona. Započítaním takejto pohľadávky dosiahol žalovaný svoje uspokojenie v rozpore s § 44 ods. 4 zákona č. 7/2005 Z. z. Podľa žalobcu postup a rozhodovania správcu dane ukracuje ostatných prihlásených veriteľov, ako aj veriteľov pohľadávok proti podstate. Žalobca zhrnul, že žalovaný realizoval započítanie pohľadávok v rozpore so zákonom č. 7/2005 Z. z., keď proti pohľadávkke úpadcu na nadmerný odpočet so vznikom po vyhlásení konkurzu, t. j. od 15. januára 2016, započítal pohľadávku so vznikom pred vyhlásením konkurzu bez toho, aby boli v konkurze riadne prihlásené podľa § 28 alebo § 87 ods. 7 uvedeného zákona.

19. Žalovaný sa ku kasačnej sťažnosti žalobcu nevyjadril.

III.

Posúdenie kasačného súdu

20. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, ako súd kasačný podľa § 21 písm. a/ SSP v spojení s § 438 ods. 2 SSP, po tom, čo zistil, že kasačná sťažnosť bola podaná riadne a včas (§ 443 SSP a § 444 SSP), oprávnenou osobou na podanie kasačnej sťažnosti (§ 442 SSP), smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 SSP), kasačná sťažnosť má predpísané náležitosti (§ 445 ods. 1 SSP a § 57 SSP), preskúmal napadnuté rozhodnutie z dôvodov a v rozsahu uvedenom v podanej kasačnej sťažnosti podľa § 440 SSP, § 441 SSP a § 453 SSP a postupom podľa § 455 SSP bez nariadenia pojednávania dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalobcu je dôvodná.

21. Predmetom konania pred kasačným súdom je rozhodnutie o podanej kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku správneho súdu, ktorým správny súd zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti v úvode tohto rozsudku opísaného opatrenia žalovaného, ktorým žalovaný žalobcovi oznámil započítanie nadmerného odpočtu, ktorý vznikol žalobcovi na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2017, proti pohľadávkke žalovaného vyrubenej dodatočným platobným výmerom č. 1160127/2015 zo dňa 15. júla 2015 vo veci určenia vlastnej daňovej povinnosti žalobcu za zdaňovacie obdobie máj 2011.

22. Podľa § 79 ods. 1 daňového poriadku pri použití daňového preplatku sa primerane postupuje podľa § 55 ods. 6 a 7; správca dane písomne upovedomí daňový subjekt o použití preplatku podľa § 55 ods. 6 a 7, ak suma použitého preplatku je vyššia ako 5 Eur.

23. Podľa § 158 ods. 5 daňového poriadku po vyhlásení konkurzu, po povolení reštrukturalizácie alebo po poskytnutí ochrany pred veriteľmi správcu dane postupuje podľa osobitného predpisu.

24. Podľa § 28 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z. pohľadávka, ktorá nie je pohľadávkou proti podstate, sa v konkurze uplatňuje prihláškou.

25. Podľa § 54 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z. proti pohľadávkke, ktorá vznikla úpadcovi po vyhlásení konkurzu, nie je možné započítať pohľadávku, ktorá vznikla voči úpadcovi pred vyhlásením konkurzu; to isté platí aj pre podmienené pohľadávky, ktoré sa v konkurze uplatňujú prihláškou.

26. Podľa § 54 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z. z. pohľadávku neprihlásenú spôsobom ustanoveným týmto zákonom, prihlásenú pohľadávku nadobudnutú prevodom alebo prechodom po vyhlásení konkurzu a pohľadávku nadobudnutú na základe odporovateľného právneho úkonu nie je možné započítať proti žiadnej úpadcovej pohľadávkke.

27. Podľa § 87 ods. 7 zákona č. 7/2005 Z. z. pohľadávky proti podstate sa uplatňujú u správcu. Na požiadanie správcu oznámi veriteľovi, či uznáva právny dôvod a výšku jeho pohľadávky proti podstate, vrátane poradia.

28. Správny súd pri posúdení danej veci, v rozsahu žalobných dôvodov, vychádzal z názoru, že žalobca namietal nezákonnosť napadnutého oznámenia žalovaného v dvoch rovinách. Jedna rovina sa týkala dôvodov dodatočného platobného výmeru, ktorý bol základom pre existenciu pohľadávky žalovaného a druhá rovina sa týkala naplnenia hypotézy právnej normy obsiahnutej v § 54 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z., t. j. žalovaný si svoju pohľadávku nemohol započítať voči pohľadávke žalobcu, nakoľko pohľadávka žalovaného voči žalobcovi (úpadcovi) vznikla pred vyhlásením konkurzu.

29. Žalobca v kasačnej sťažnosti namietal nesprávne právne posúdenie momentu vzniku pohľadávky žalovaného v kontexte nemožnosti jej započítania podľa § 54 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z. Kasačný súd v tejto časti uvádza, že správny súd vec z pohľadu aplikácie uvedeného ustanovenia posúdil správne. V tomto prípade je nesporné, že od januára 2016 bol vyhlásený konkurz na úpadcu ST OMEGA s.r.o. (pozn. kasačného súdu: správny súd aj žalobca za dátum vyhlásenia konkurzu uvádzajú 15. januára 2016, kasačný súd však z výpisu z Obchodného vestníka zistil, že uznesenie Okresného súdu Prešov sp. zn. 2R/1/2015 zo dňa 08. januára 2016, ktorým bol vyhlásený konkurz na majetok dlžníka ST OMEGA, s.r.o., bolo zverejnené dňa 14. januára 2016 a tento deň je v súlade s § 23 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z. relevantným dátumom z pohľadu vyhlásenia konkurzu v danej veci). Dodatočný platobný výmer Daňového úradu Prešov č. 1160127/2015 zo dňa 15. júla 2015, spolu s rozhodnutím Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 230183/2016 zo dňa 04. marca 2016, nadobudol právoplatnosť dňa 14. marca 2016 a vykonateľnosť dňa 30. marca 2016.

30. Žalobca vo vzťahu k momentu vzniku pohľadávky žalovaného, ako rozhodujúcej okolnosti uplatnenia prekážky započítania podľa § 54 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z., namietal, že splatnosť pohľadávky vyplývajúcej z rozhodnutia žalovaného nie je momentom jej vzniku. S týmto názorom kasačný súd nemôže nesúhlasiť. Avšak nesprávny je názor žalobcu o tom, že pohľadávka žalovaného v tomto prípade vznikla dňom vydania dodatočného platobného výmeru, t. j. 15. júla 2015, a teda pred vyhlásením konkurzu. Pohľadávku orgánu verejnej moci (správcu dane nevynímajúc) vyplývajúcu z rozhodnutia ako individuálneho správneho aktu vydaného v správnom konaní nemožno považovať za existujúcu, pokiaľ má účastník konania právo sa proti takému rozhodnutiu brániť podaním riadneho opravného prostriedku s odkladným účinkom. Preto z pohľadu vzniku pohľadávky vyplývajúcej z takého rozhodnutia je rozhodujúci dátum jeho právoplatnosti, ktorý vyjadruje jeho záväznosť. I keď správny súd za moment vzniku pohľadávky žalovaného vyplývajúcej z uvedeného dodatočného platobného výmeru považoval deň jeho vykonateľnosti, z pohľadu aplikácie § 54 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z. tento nedostatok nemal pre vec zásadný význam, nakoľko aj právoplatnosť aj vykonateľnosť predmetného dodatočného platobného výmeru nastali až po vyhlásení konkurzu na majetok dlžníka ST OMEGA, s.r.o.

31. Kasačný súd dodáva, že v danom prípade nebol sporný vznik pohľadávky žalobcu, ktorá mala byť predmetom započítania zo strany žalovaného a ktorá vznikla po vyhlásení konkurzu. Na základe uvedeného je kasačná námietka žalobcu o prekážke započítania pohľadávky žalovaného nedôvodná, keďže obe pohľadávky vznikli až po vyhlásení konkurzu.

32. Ďalej žalobca v kasačnej sťažnosti namietal a odôvodňoval neuplatnenie pohľadávky žalovaného postupom podľa zákona č. 7/2005 Z. z. Kasačný súd v prvom rade skúmal, či v tomto prípade nejde o neprípustnú novotu oproti žalobným bodom a po posúdení obsahu správnej žaloby (§ 55 ods. 3 SSP) musí konštatovať, že správny súd sa pri svojom rozhodovaní opomenul vysporiadať s treťou rovinou žalobných bodov, a to namietanou skutočnosťou, že žalovaný si svoju pohľadávku voči žalobcovi v konkurze neprihlásil a ani inak neuplatnil. Z obsahu odôvodnenia napadnutého rozsudku správneho súdu je možné dedukovať jeho záver, že táto časť žaloby nebola z pohľadu vymedzenia žalobných bodov dostatočne konkretizovaná a správny súd preto podľa zásady *iudex ne eat ultra petita partium* (§ 182 ods. 1 písm. e/ SSP) oznámenie žalovaného v tejto časti neskúmal. S týmto záverom sa však kasačný súd nestotožňuje. Podľa názoru kasačného súdu, i keď táto časť žalobných bodov sa môže javiť ako nedostatočne konkrétna, v súlade so zásadou *iura novit curia* (súd pozná právo) je však nutné konštatovať, že vzhľadom na okolnosti prejednávanej veci a predmet súdneho prieskumu muselo byť správne mu súdu zrejmé, čo žalobca v tejto časti žaloby namietal, a to nedodržanie zákonného postupu žalovaného (podľa zákona č. 7/2005 Z. z.) pri započítaní svojej pohľadávky voči žalobcovi.

33. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje na svoje skôr vydané rozhodnutie sp. zn. 10Sžfk/66/2020 zo dňa 23. marca 2022, v ktorom bola riešená otázka, či bola pohľadávka žalovaného (v tomto prípade vyplývajúca z dodatočného platobného výmeru) riadne uplatnená v konkurznom konaní.

34. Je nesporným faktom, že žalovaný doručil správcovi konkurznej podstaty úpadcu odvolacie rozhodnutie vo veci určenia vlastnej daňovej povinnosti za zdaňovacie obdobie máj 2011. Toto rozhodnutie v spojení s dodatočným platobným výmerom malo vplyv na vznik pohľadávky žalovaného. Doručenie tohto rozhodnutia správcovi ako subjektu oprávnenému podľa zákona o konkurze konať za úpadcu (v zmysle § 44 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z.) je len procesným úkonom, ktorým sa plní povinnosť orgánu správy daní podľa § 63 ods. 1 daňového poriadku oboznámiť daňový subjekt s rozhodnutím, ktorým sa mu ukladá povinnosť. Ak by sa tieto rozhodnutia nedostali do dispozície ich adresáta, neboli by záväzné a nespôsobovali by zamýšľané právne následky. S ich doručením sa spájajú následky vo forme ich právoplatnosti a vykonateľnosti, resp. možnosti uplatnenia opravných prostriedkov.

35. Z ustanovenia § 54 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z. z. vyplýva, že pohľadávku neprihlásenú spôsobom ustanoveným zákonom nie je možné započítať voči žiadnej pohľadávke úpadcu. To znamená, že každú pohľadávku voči úpadcovi je nutné uplatniť u správcu konkurznej podstaty buď postupom podľa § 28 ods. 1 alebo podľa § 87 ods. 7 uvedeného zákona. Takýto postup má svoje opodstatnenie v dvoch rovinách. Jednak z hľadiska povinnosti správcu konkurznej podstaty každú pohľadávku preskúmať a tým zabrániť tomu, aby sa započítavali pohľadávky, ktoré sú vylúčené z uspokojovania. A jednak z hľadiska zabránenia ukračovania ostatných prihlásených veriteľov úpadcu.

36. Doručenie rozhodnutia správcovi konkurznej podstaty, rovnako tak doručenie oznámenia o započítaní pohľadávky, nemožno interpretovať ako uplatnenie pohľadávky proti podstate (§ 87 ods. 7 zákona č. 7/2005 Z. z.) a ani ako prihlásenie pohľadávky, ktorá nie je pohľadávkou proti podstate (§ 28 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z.). Samotné doručenie rozhodnutí a iných opatrení správnych orgánov subjektu oprávnenému konať ex lege v mene úpadcu (správcovi konkurznej podstaty) podľa § 44 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z. je podľa názoru kasačného súdu potrebné považovať len za procesné doručenie rozhodnutia, resp. opatrenia zástupcovi účastníka konania, nie za kvalifikované uplatnenie pohľadávky u správcu konkurznej podstaty.

37. Kasačný súd si je vedomý skutočnosti, že pri pohľadávkach proti podstate sa neuplatňuje formálny postup podávania prihlášok, avšak uvedené neznamená, že pohľadávka proti podstate sa považuje za uplatnenú len vlastným doručením listiny preukazujúcej právny dôvod, príp. výšku predmetnej pohľadávky správcovi (ako v tomto prípade oznámenie žalovaného). Uvedené platí o to viac, ak sa toto doručenie realizuje v čase, kedy je už správca konkurznej podstaty subjektom oprávneným konať v mene žalobcu v daňovom konaní, v ktorom je vydané rozhodnutie tvoriace právny základ pohľadávky daňového orgánu. Najvyšší správny súd v tomto zmysle rozlišuje medzi postavením správcu konkurznej podstaty (ako subjektu konajúceho za žalobcu - úpadcu v daňovom konaní) a správcom konkurznej podstaty ako subjektu zabezpečujúceho samotný konkurz žalobcu - úpadcu. Analogicky tomuto je preto potrebné rozlišovať aj postavenie žalovaného, ktorý v jednom z týchto právnych vzťahov vystupuje ako správny orgán, t. j. ide o vrchnostenský verejnoprávny vzťah (správny orgán doručuje konštitutívne individuálne správne akty účastníkovi konania, resp. jeho zástupcovi), pričom v druhom prípade (uplatňovanie pohľadávky) žalovaný takéto postavenie nemá a vystupuje fakticky ako veriteľ žalobcu (úpadcu).

38. Navyiac, ani z postupu správcu konkurznej podstaty v danej súvislosti nemohol žalovaný rozumne predpokladať, že tento uznáva predmetnú pohľadávku čo do jej právneho dôvodu i výšky, keďže podal v mene úpadcu odvolanie proti prvostupňovému rozhodnutiu (dodatočnému platobnému výmeru). Za tejto situácie by bolo od žalovaného, naopak, rozumné očakávať, že požiada správcu o oznámenie, či uznáva právny dôvod a výšku jeho pohľadávky (§ 87 ods. 7 druhá veta zákona č. 7/2005 Z. z.), ak išlo o uplatnenie pohľadávky proti podstate. Z uvedených dôvodov je kasačný súd toho názoru, že započítaniu pohľadávok bráni v zmysle § 54 ods. 2 ZKR skutočnosť, že pohľadávka žalovaného nebola v konkurznom konaní prihlásená spôsobom, ktorý predpisuje zákon.

39. Uvedené závery vychádzajú z analogicky obdobných vecí rozhodovaných Najvyšším súdom Slovenskej republiky, napr. rozhodnutia vo veci sp. zn. 4Sžf/24/2010 zo dňa 15. februára 2011, ktoré sú kontinuálne potvrdzované aj neskoršou rozhodovacou činnosťou Najvyššieho súdu Slovenskej

republiky a Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, a to napr. rozhodnutia vo veci sp. zn.: 1Sžfk/79/2019 zo dňa 23. februára 2021, sp. zn. 8Sžfk/86/2020 zo dňa 30. marca 2021 a sp. zn. 2Sžfk/64/2019 zo dňa 18. novembra 2021.

#### IV. Záver

40. Keďže správny súd sa s namietanými skutočnosťami ohľadom toho, že žalovaný si svoju pohľadávku voči žalobcovi v konkurze neprihlásil a ani inak neuplatnil, nevysporiadal, hoci tak urobiť mohol a mal, jeho rozhodnutie je v tejto časti nesprávne. Keďže kasačný súd nepovažuje za hospodárne vrátiť vec správneho súdu na ďalšie konanie s vysloveným právnym názorom, napadnuté rozhodnutie správneho súdu podľa § 462 ods. 2 SSP zmenil tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozhodnutia.

41. O nároku na náhradu trov kasačného konania rozhodol kasačný súd v zmysle § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 SSP tak, že úspešnému žalobcovi voči žalovanému priznal právo na náhradu trov konania pred správnym súdom a kasačného konania, pričom o výške náhrady bude rozhodnuté v zmysle § 175 ods. 2 SSP.

42. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 463 SSP v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.