

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 10Sžfk/23/2018
Identifikačné číslo spisu: 1016201804
Dátum vydania rozhodnutia: 22.05.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Hatalová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:1016201804.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a členov senátu JUDr. Zuzany Ďurišovej a JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD., v právnej veci žalobcu: Rosnička Slovakia, a.s., IČO: 35 814 918, Kopčianska 89, Bratislava, právne zastúpený: Mgr. František Berec, advokát so sídlom Mostová 2, Bratislava proti žalovanému (sťažovateľovi): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutí č. 103780323/2016, č. 103780095/2016, č. 103780447/2016, č. 103783680/2016, č. 103780229/2016, č. 103783986/2016, č. 103780393/2016, č. 103783822/2016, č. 103783500/2016 zo dňa 23.08.2016, o kasačnej sťažnosti proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 6S/212/2016-81 zo dňa 7. decembra 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a.

Žalobcovi p r i z n á v a nárok na náhradu trov kasačného konania.

Odôvodnenie

I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Rozhodnutiami č. 103780323/2016, č. 103780095/2016, č. 103780447/2016, č. 103783680/2016, č. 103780229/2016, č. 103783986/2016, č. 103780393/2016, č. 103783822/2016, č. 103783500/2016 zo dňa 23.08.2016 (ďalej len „preskúmané rozhodnutia“), žalovaný potvrdil rozhodnutia vydané v prvom stupni Daňovým úradom Bratislava (ďalej aj ako „správca dane“), ktorými správca dane podľa § 156 ods. 1 písm. a/ zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (ďalej aj ako „Daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi úroky z omeškania za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty (ďalej aj ako „DPH“) vyrubenej podaním daňového priznania, a to:

- rozhodnutie správcu dane č. 103277036/2016 zo dňa 04.06.2016, ktorým bol žalobcovi vyrubení úrok z omeškania v sume 5.392,50 Eur za nezaplatenie DPH vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie december 2010 v lehote splatnosti,

- rozhodnutie správcu dane č. 103277035/2016 zo dňa 04.06.2016, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania v sume 3.071,60 Eur za nezaplatenie DPH vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie január 2011 v lehote splatnosti,
- rozhodnutie správcu dane č. 103277048/2016 zo dňa 04.06.2016, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania v sume 4.676,90 Eur za nezaplatenie DPH vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie marec 2011 v lehote splatnosti,
- rozhodnutie správcu dane č. 103277032/2016 zo dňa 04.06.2016, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania v sume 4.825,80 Eur za nezaplatenie DPH vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie apríl 2011 v lehote splatnosti,
- rozhodnutie správcu dane č. 103277033/2016 zo dňa 04.06.2016, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania v sume 5.190 Eur za nezaplatenie DPH vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie júl 2011 v lehote splatnosti,
- rozhodnutie správcu dane č. 103277023/2016 zo dňa 04.06.2016, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania v sume 4.212,30 Eur za nezaplatenie DPH vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie august 2011 v lehote splatnosti,
- rozhodnutie správcu dane č. 103277021/2016 zo dňa 04.06.2016, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania v sume 2.807,30 Eur za nezaplatenie DPH vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie september 2011 v lehote splatnosti.
- rozhodnutie správcu dane č. 103277022/2016 zo dňa 04.06.2016, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania v sume 5.037,40 Eur za nezaplatenie DPH vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie október 2011 v lehote splatnosti,
- rozhodnutie správcu dane č. 103277037/2016 zo dňa 04.06.2016, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania v sume 3.254,40 Eur za nezaplatenie DPH vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie november 2011 v lehote splatnosti (ďalej len "prvostupňové rozhodnutia").

2. Z odôvodnenia preskúvaných rozhodnutí vyplýva, že Uznesením Okresného súdu Bratislava I sp. zn. 8R/2/2016 zo dňa 31.03.2016, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 07.04.2016, bolo začaté reštrukturalizačné konanie žalobcu. Uznesením Okresného súdu Bratislava I sp. zn. 8R/2/2016 zo dňa 06.05.2016, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 13.05.2016, bola povolená reštrukturalizácia žalobcu, pričom lehota na prihlásenie pohľadávok bola stanovená do 30 dní od povolenia reštrukturalizácie, t. j. do 05.06.2016. Veriteľ Slovenská republika - Daňový úrad Bratislava v reštrukturalizačnom konaní prihlásil pohľadávky v celkovej sume 249.561,67 Eur, ktoré boli riadne zapísané do zoznamu pohľadávok v zmysle § 122 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z.z., čo bolo potvrdené správcou žalobcu. Následne žalovaný a správca dane vo veci vydali v úvode tohto rozsudku opísané rozhodnutia, ktorými boli žalobcovi vyrubené úroky z omeškania za nezaplatenie DPH vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobia december 2010, január 2011, marec 2011, apríl 2011, júl 2011, august 2011, september 2011, október 2011, november 2011.

II.

Konanie na krajskom súde

3. Žalobca podal proti preskúvaným rozhodnutiam správnu žalobu. Krajský súd v Bratislave po preskúmaní veci dospel k záveru, že prvostupňové správne rozhodnutia ako aj preskúvané rozhodnutia je potrebné zrušiť a vec vrátiť žalovanému na ďalšie konanie z nasledujúcich dôvodov:

- súd prisvedčil žalobcovi, že o prednostnú pohľadávku v uvedených prípadoch nejde. Daňový poriadok vo svojom ustanovení § 158 ods. 5 výslovne stanovuje, že po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane postupuje podľa osobitného predpisu. Týmto osobitným predpisom je zákon č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon o konkurze“), ktorý stanovuje, že príslušenstvo prihlásených pohľadávok, na ktoré vznikol nárok po začatí reštrukturalizačného konania, sa do plánu nezahŕňa; tieto nároky sa v prípade potvrdenia plánu súdom považujú v celom rozsahu za odpustené;
- napriek tomu, že v predmetnej veci ide o vzťah verejnoprávneho charakteru, je zrejmé, že aj na pohľadávku správcu dane je potrebné analogicky aplikovať § 121 ods. 3 zákona č. 40/1964 Zb. Občianskeho zákonníka (ďalej len „Občiansky zákonník“), a teda úroky z omeškania ako aj sankčné

úroky budú považované za príslušenstvo pohľadávky. Pokiaľ teda nárok na ne vznikol až po začatí reštrukturalizácie (vydaním rozhodnutia), tieto sa po potvrdení reštrukturalizačného plánu súdom považujú za odpustené;

- napadnuté rozhodnutia nielenže nie sú právnym titulom vzniku prednostných pohľadávok, ale správca dane ani takéto rozhodnutia v prípade schválenia reštrukturalizačného plánu súdom by nebol oprávnený vydať, keďže sankčné úroky, resp. úroky z omeškania, tak ako boli tieto vyrubené v napadnutých rozhodnutiach, by boli v takom prípade zo zákona považované za odpustené;

- výklad právnych predpisov aplikovaný žalovaným je v rozpore so systematickým, resp. teleologickým výkladom. V tejto súvislosti súd poukazuje na účel reštrukturalizácie, ktorým je postupné čiastočné uspokojenie veriteľov spôsobom dohodnutým v reštrukturalizačnom pláne. Pokiaľ by súd uznal za správne právne posúdenie žalovaného v daných veciach, výsledkom by bola absurdná situácia, kedy síce samotná istina pohľadávky sa uplatňuje prihláškou, zahŕňa do reštrukturalizačného plánu, a teda bude uspokojená len čiastočne, avšak jej príslušenstvo - úroky z omeškania, resp. sankčné úroky, sa ako prednostná pohľadávka budú uspokojovať v plnom rozsahu. Tento výklad prijatý daňovými orgánmi je neprijateľný a ako taký je nutné ho odmietnuť.

III.

Obsah kasačnej sťažnosti/vyjadrenie

A)

4. Proti rozsudku krajského súdu sťažovateľ v zákonnej lehote podal kasačnú sťažnosť z dôvodov, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci podľa § 440 ods. 1 písm. g/ zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p“).

5. Sťažovateľ v nasledujúcich sťažnostných bodoch v súlade s § 445 ods. 1 písm. c) S.s.p. najmä uviedol, že s právnymi závermi krajského súdu sa nestotožňuje a trvá na svojich argumentoch uvedených v odôvodnení preskúmaného rozhodnutia, kde je popísaný skutkový a právny stav a vyvedené závery. Napadnuté rozhodnutia sú vo svojom výroku vecne správne; úrok z omeškania je upravený osobitným predpisom, vzniká samostatne a stáva sa pohľadávkou až jeho predpísaním. Nemožno ho považovať za príslušenstvo istiny (dane), lebo § 121 ods. 3 Občianskeho zákonníka sa výslovne nevzťahuje na úrok z omeškania. Konanie o vyrubenom úroku z omeškania za nezaplatenie DPH vyrubenej podaním daňového priznania je samostatné sankčné konanie, nie je ho možné prihlásiť prihláškou v reštrukturalizačnom konaní a pohľadávka z tohto konania vzniká až na základe právoplatného rozhodnutia sťažovateľa vyrubení úroku z omeškania. Ide o konanie za nezaplatenie DPH, teda konanie odvodené od základného konania o určení vlastnej daňovej povinnosti, vyrubenej podaním daňového priznania. Predmetom tohto konania je len rozhodnutie o pokute, t. j. treba odlišovať možnú vymáhateľnosť sankcie od rozhodnutia o uložení sankcie. V tejto súvislosti poukázal na rozsudok NS SR 5Sžf/146/2013. Spor ohľadne posúdenia, či sa jednalo v danom prípade o pohľadávku prednostnú alebo pohľadávku vzniknutú pred začatím reštrukturalizačného konania nie je možné riešiť v rámci preskúmania zákonnosti rozhodnutia v konaní podľa správneho súdneho poriadku, ale je to možné riešiť iba v osobitnom konaní. V tejto súvislosti poukázal aj na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR 7Sžo/70/2011. Zákon o konkurze nebráni žalovanému vydať rozhodnutia voči účastníkom v reštrukturalizácii, pričom takýmto rozhodnutím správny orgán nerozhoduje o zaradení pohľadávky v reštrukturalizačnom konaní.

6. Vzhľadom na vyššie uvedené navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

B)

7. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti najmä uviedol, že sa stotožňuje s napadnutým rozsudkom v celom rozsahu, tak s jeho výrokom ako aj odôvodnením súhlasí a považuje ho za vecne správny. Pridŕža sa svojich doterajších tvrdení, vyjadrení a podaní v konaní a poukazuje na svoju argumentáciu v žalobe a žiadal, aby kasačný súd kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

IV.

Konanie na kasačnom súde

8. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S. s. p.) predovšetkým postupom podľa § 452 ods. 1 v spojení s § 439 S.s.p. preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 S.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), jednomyseľne (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že kasačnú sťažnosť je potrebné ako nedôvodnú zamietnuť. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke Najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 22. mája 2019 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

Podľa § 2 písm. b/ Daňového poriadku na účely tohto zákona sa rozumie daňou daň podľa osobitných predpisov vrátane úroku z omeškania, úroku a pokuty podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov, miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady podľa osobitného predpisu a miestny poplatok za rozvoj podľa osobitného predpisu.

Podľa § 2 písm. f/ Daňového poriadku na účely tohto zákona sa rozumie daňovým nedoplatkom dlžná suma dane po lehote splatnosti dane.

Podľa § 156 ods. 1 Daňového poriadku úrok z omeškania správca dane vyrubí podľa odseku 2, ak daňový subjekt nezaplatí alebo neodvedie v ustanovenej lehote alebo v ustanovenej výške alebo v lehote alebo vo výške určenej v rozhodnutí správcu dane

a/ daň alebo rozdiel dane,

b/ preddavok na daň,

c/ splátku dane,

d/ vybraný preddavok na daň,

e/ daň vybranú zrážkou,

f/ zrazenú sumu na zabezpečenie dane.

Podľa § 158 ods. 1, 3 a 5 Daňového poriadku daňový nedoplatok sa na účely konkurzu a reštrukturalizácie považuje za pohľadávku. Ak daňový nedoplatok vznikol v deň vyhlásenia konkurzu alebo v deň začatia reštrukturalizačného konania, alebo po vyhlásení konkurzu alebo po začatí reštrukturalizačného konania, považuje sa za pohľadávku vzniknutú po vyhlásení konkurzu alebo po začatí reštrukturalizačného konania. Po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane postupuje podľa osobitného predpisu.

Podľa § 120 ods. 1 a 2 zákona o konkurze (v znení účinnom v čase vydania rozhodnutí správcu dane) ak tento zákon neustanovuje inak, právo uplatňovať svoje nároky počas reštrukturalizácie majú len veritelia, ktorí spôsobom ustanoveným týmto zákonom prihlásili svoje pohľadávky. Ak sa tieto nároky v reštrukturalizácii riadne a včas neuplatnia prihláškou, právo vymáhať tieto nároky voči dlžníkovi v prípade potvrdenia reštrukturalizačného plánu súdom zaniká. Pohľadávky, ktoré vznikli voči dlžníkovi počas reštrukturalizačného konania, pracovnoprávne nároky, na ktoré nárok vznikol za obdobie kalendárneho mesiaca, v ktorom došlo k začatiu 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.

Podľa § 138 ods. 2 zákona o konkurze, pohľadávky z bezodplatných právnych úkonov a príslušenstvo prihlásených pohľadávok, na ktoré vznikol nárok po začatí reštrukturalizačného konania, sa do plánu nezahŕňajú; tieto nároky sa v prípade potvrdenia plánu súdom považujú v celom rozsahu za odpustené.

Podľa § 121 ods. 3 Občianskeho zákonníka príslušenstvom pohľadávky sú úroky, úroky z omeškania, poplatok z omeškania a náklady spojené s jej uplatnením.

Podľa § 461 S.s.p., kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

9. Po preskúmaní dôvodov kasačnej sťažnosti nebolo možné postupovať inak, ako súhlasiť so záverom prijatým krajským súdom o potrebe zrušenia preskúmaných ako aj prvostupňových rozhodnutí z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci sťažovateľom. Sťažovateľ najmä namietal, že úrok z omeškania nemožno považovať za príslušenstvo istiny (dane), ani za príslušenstvo pohľadávky podľa Občianskeho zákonníka. Mal za to, že konanie o vyrubenom úroku z omeškania za nezaplatenie DPH je samostatné sankčné konanie, nie je ho možné prihlásiť prihláškou v reštrukturalizačnom konaní a pohľadávka vzniká až na základe právoplatného rozhodnutia správneho orgánu. Tieto námietky vyhodnotil kasačný súd ako nedôvodné.

10. Primárne kasačný súd poznamenáva, že v zmysle ústavných princípov (čl. 1 ods. 1 veta prvá Ústavy Slovenskej republiky) pod ustálenou rozhodovacou praxou je nutné chápať aj doterajšiu rozhodovaciu činnosť Najvyššieho súdu Slovenskej republiky ako odvolacieho súdu vykonávanú podľa Piatej časti Občianskeho súdneho poriadku. K otázke zmyslu a účelu reštrukturalizácie a k jej právnej úprave uskutočnenej zákonom o konkurze sa Najvyšší súd vyjadril v rozhodnutí zo dňa 23.05.2017 vo veci sp. zn. 1Sžf/2/2016, keď konštatoval, že: „... sledovaným a základným predmetom úpravy v zák. č. 7/2005 Z.z. je najmä efektívne riešiť úpadok dlžníka ako spoločensky nežiaduci stav v oblasti mnohopočetnej záväzkovej sféry alebo prostredníctvom

a) speňaženia majetku úpadcu a kolektívnym uspokojením jeho veriteľov alebo

b) postupným uspokojením veriteľov dlžníka spôsobom dohodnutým v reštrukturalizačnom pláne, s cieľom definitívneho uspokojenia pohľadávok.

Preto, ak žalovaný je veriteľom vo vzťahu k svojmu dlžníkovi, ktorý je v reštrukturalizácii (žalobca), musí postupovať nie primárne podľa zák. č. 563/2009 Z.z., ale musí uprednostniť zák. č. 7/2005 Z. z. ako špeciálny právny predpis. Tento svoj úmysel zákonodarca potvrdzuje aj prostredníctvom priameho odkazu na ustanovenia zák. č. 7/2005 Z.z., kde je stanovená povinnosť pre správcu dane postupovať po povolení reštrukturalizácie podľa tohto špeciálneho zákona.

...

Účelom reštrukturalizačného konania (viď bod č. 24) je nepochybne zbaviť žalobcu ako dlžníka existujúcich záväzkov či dlhov a umožniť mu, aj vzhľadom na jeho podnikateľskú minulosť ďalšie podnikanie, pri ktorom nebude zaťažený svojimi predchádzajúcimi záväzkami, ktoré neboli prihlásené v rámci reštrukturalizácie za súčasného zachovania relevantného zmyslu reštrukturalizácie ako kolektívneho uspokojenia veriteľov.

...

Proces reštrukturalizácie vychádza z osobitných postupov sledujúcich naplnenie spoločného cieľa (viď bod č. 27), a z tohto dôvodu zákonodarca musel všetky majetkové záväzky dlžníka (peňažné aj nepeňažné) v reštrukturalizačnom konaní, ktoré vznikli na základe rôznorodých a odlišných právnych titulov v odlišných právnych odvetviach, prispôbiť podmienkam (najmä prihlasovacím podmienkam) reštrukturalizačného konania.“

10. Najvyšší súd sa v citovanom rozsudku vyjadril i k povahe úroku z omeškania ako daňového nedoplatku vo väzbe na reštrukturalizačné konanie, pričom s poukazom na § 2 písm. b/ Daňového poriadku zaujal názor, že: „... Prvostupňové a napadnuté rozhodnutie teda právne vychádzalo z myšlienky, že žalobca neuhradil preddavky včas a riadne, a tým naplnil podstatu sankcie, a teda žalovanému vzniklo oprávnenie na vyrubenie úroku z omeškania. Tento názor je však nutné preveriť vo vzťahu k účelu reštrukturalizačného konania.

Daňový poriadok prostredníctvom definičného ustanovenia § 2 vymedzuje pojmy daň (písmeno b/), daňová pohľadávka (písmeno e/) a daňový nedoplatok (písmeno f/). Pre Najvyšší súd je z logického výkladu hore uvedených pojmov nepochybné, že zákonodarca v prípade pojmu daňová pohľadávka pod tento pojem zahŕňa nielen samotnú daň ako istinu ale (viď kumulatívny význam slova „vrátane“) aj ďalšie

jej súčasťou, t. j. úroky, pokuty ako aj úrok z omeškania.

Týmto sa vymedzenie rozsahu pojmu úrok z omeškania na účely daňových predpisov odlišuje od súkromnoprávneho vymedzenia úrokov z omeškania, ktoré sú na účely Občianskeho zákonníka definované svojim trvale užívacím charakterom, avšak na účely daňových predpisov je nutné k charakteristike úroky z omeškania pristupovať z pozície ich zdieľania osudu hlavnej veci, t. j. samotnej dane (a to v časovom vymedzení jej splatnosti) ako istiny vrátane jej vzniku ako zániku.

...

Preto najvyšší súd sa nemôže stotožniť s názorom krajského súdu (viď bod č. 6), že až momentom osobitného vyrubenia úroku z omeškania, hoci toto možno doterajšia prax správcov dane podporovala, úrok z omeškania ako osobitná pohľadávka vzniká, t. j. s konštitutívnymi účinkami.

Naopak, najvyšší súd musí zdôrazniť, že z charakteru úrokov z omeškania ako súčasťou dane vyplýva, že vznikajú spoločne s istinou s tým, že majú narastajúcu tendenciu (§ 156 ods. 2 piata veta Daňového poriadku), pričom pozornosťou odvolacieho súdu neuniklo, že zákonodarca v súčasnom znení priamo ako koniec lehoty pre narastanie úrokov z omeškania stanovil ako referenčný dátum deň začatia reštrukturalizačného konania.

...

Ako bolo vyššie uvedené, v súvislosti s reštrukturalizáciou dlžníka ako daňového subjektu nie je možno považovať úrok z omeškania za samostatný daňový nedoplatok, ale tento zdieľa osud dane s tým, že ako každá peňažná sankcia vzniká zo zákona z titulu deliktuálnej zodpovednosti daňového subjektu po márnom uplynutí zákonnej lehoty.

Preto správca dane vedomý si začatia reštrukturalizačného konania a následnej povinnosti postupu podľa špeciálneho právneho predpisu, ktorým je zák. č. 7/2005 Z. z., mal ako súčasť daňového nedoplatku uplatňovať v zmysle § 156 ods. 1 a 2 Daňového poriadku aj úrok z omeškania. Tým, že tak nekonal, tento nárok správcu dane v súlade s § 138 zák. č. 7/2005 Z. z. zanikol.“ (m. m. rozhodnutie najvyššieho súdu sp. zn. 1Sžfk/10/2016 zo dňa 21.08.2018).

11. V preskúvanom prípade boli úroky z omeškania za oneskorené zaplatenie DPH za obdobie december 2010, január 2011, marec 2011, apríl 2011, júl 2011- november 2011, ktoré boli vyrubené rozhodnutiami správcu dane zo dňa 04.06.2016, teda po začatí reštrukturalizačného konania. Pre účely prihlásenia pohľadávok však nie je dôležité, kedy sa z formálneho hľadiska stali splatnými (nadobudnutím právoplatnosti rozhodnutí správcu dane zo dňa 04.06.2016), ale kedy vznikli. Tu treba zdôrazniť, že úroky z omeškania prirastali k neuhradenej istine DPH priebežne každým dňom trvania omeškania.

12. Kasačný súd poznamenáva, že právoplatným vyrubením úrokov z omeškania za obdobie pred začatím reštrukturalizačného konania u dlžníka až po povolení reštrukturalizácie by sa pri akceptácii sťažovateľom aplikovaného výkladu práva umožnilo obísť právny režim zákona o konkurze, ktorého aplikácia má ako lex specialis prednosť pred všeobecnou úpravou Daňového poriadku (§ 158 ods. 5 Daňového poriadku), najmä povinnosť správcu dane prihlásiť takúto pohľadávku v reštrukturalizačnom konaní ako ostatní veritelia a týmto spôsobom zvýhodniť správcu dane oproti iným veriteľom.

13. Zo zákona o konkurze vyplýva, že skončením reštrukturalizačného konania, ktoré nastáva okamihom schválenia reštrukturalizačného plánu, pohľadávky vzniknuté do začatia tohto konania zanikajú, ak boli prihlásené do reštrukturalizácie a neprihlásené pohľadávky sú nevymáhateľné, pričom v prípade daňových pohľadávok sa takéto pohľadávky stávajú nevyrubiteľnými (§ 120 ods. 1, § 136 ods. 1, § 153 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z., § 84 ods. 1 písm. g/ Daňového poriadku). Najvyšší súd je s poukazom na vyššie uvedené toho názoru, že predmetné pohľadávky správcu dane mohli a mali byť prihlásené do reštrukturalizácie a keďže sa tak nestalo, stali sa nevymáhateľnými. Nie je správny názor, že pohľadávky správcu dane na úrokoch z omeškania za oneskorené zaplatenie DPH sú prednostné pohľadávky (§ 120 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z. z.), ktoré vznikli po začatí reštrukturalizačného konania a ktoré z tohto dôvodu nemuseli a ani nemohli byť uplatnené v reštrukturalizačnom konaní prihláškou u správcu dlžníka. Rozhodnutia najvyššieho súdu, na ktoré sťažovateľ poukázal, nie sú aplikovateľné na predmetnú vec, nakoľko v oboch veciach išlo o odlišný skutkový stav.

14. Vzhľadom na uvedené kasačný súd sa s názorom krajského súdu vyslovenom v napadnutom rozsudku stotožňuje okrem časti, v ktorej krajský súd uviedol, že nárok na príslušenstvo pohľadávok vznikol až po začatí reštrukturalizácie (vydaním rozhodnutia). Kasačný súd považuje za nevyhnutné poukázať na to, že „správnosť rozhodnutia krajského súdu sa týka v prvom rade jeho výroku, ale týka sa aj jeho odôvodnenia. Nie je pritom vylúčené, aby kasačný súd korigoval čiastkové nesprávnosti odôvodnenia rozhodnutia krajského súdu, ak rozhodnutie krajského súdu obstoí ako celok. Miera tejto opory výroku je potom rozhodujúca pre úvahu kasačného súdu, či je možné kasačnú sťažnosť zamietnuť a časť dôvodov nahradiť dôvodmi vlastnými alebo či je potrebné rozhodnutie krajského súdu zrušiť (Baricová, J., Fečík, M., Števček, M., Filová, A. a kol. Správny súdny poriadok. Komentár. Bratislava: C.H.Beck, 2018, s.1718.). Kasačný súd s ohľadom na rozhodujúce skutočnosti uvážil, že dôvody na ktorých je rozhodnutie krajského súdu založené, sú dostatočným podkladom pre výrok a prevažujú nad dôvodom, ktorý neobstoí. Aj podľa názoru rozšíreného senátu Najvyššieho správneho súdu ČR vyslovenom v uznesení zo 14.04.2009 č. j. 8Afs 15/2007-75... Není na mieste ani obava, že týmto postupom sa vlastne žalobci „bere instance“, jestliže Nejvyšší správní soud poprvé vysloví právni názor, který se odchyluje od právniho názoru přijatého krajským soudem. Správní soudnictví nestoí na zásadě dvojinstančnosti, kasační stížnost je mimořádným opravným prostředkem. Stěžovatel, který se na Nejvyšší správní soud obrátí s kasační stížností, činí tak právě proto, aby se domohl jiného právniho názoru, než který byl aplikován krajským soudem. Jiný závěr než krajský soud ostatně Nejvyšší správní soud může zaujmout jak v rozhodnutí zrušujícím, tak i v zamítavém.

15. Po preskúmaní napadnutého rozsudku krajského súdu a konania, ktoré mu predchádzalo, v zmysle námietok uvedených v kasačnej sťažnosti, aj s poukazom na vyššie uvedenú judikatúru dospel kasačný súd k záveru, že krajský súd postupoval v súlade so zákonom, keď preskúmané ako aj prvostupňové správne rozhodnutie zrušil a vec vrátil sťažovateľovi na ďalšie konanie. Kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú preto kasačný súd podľa § 461 S.s.p. zamietol. Pre správny orgán je záväzný právni názor krajského súdu korigovaný právni názorom kasačného súdu.

16. O trovách kasačného konania rozhodol najvyšší súd podľa § 167 ods. 1 v spojení s § 467 ods. 1 Správneho súdneho poriadku tak, že žalobcovi voči neúspešnému sťažovateľovi priznal nárok na náhradu trov kasačného konania priznal.

17. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.