

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 1Vs/3/2020
Identifikačné číslo spisu: 2018200037
Dátum vydania rozhodnutia: 27.01.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Milučký
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:2018200037.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky vo veľkom senáte správneho kolégia zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Milučkého a členov senátu JUDr. Zdenky Reisenauerovej, JUDr. Jany Zemkovej, PhD., JUDr. Violy Takáčovej, PhD., JUDr. Miroslava Gavalca, PhD., JUDr. Igora Belka a JUDr. Mariána Trenčana, v právnej veci žalobcu: KONTUR spol. s r. o., so sídlom Pekárska 11, 917 01 Trnava, IČO: 30 777 518, právne zastúpeného: JUDr. Daniel Grigel, advokát so sídlom Radlinského 2, 811 07 Bratislava, proti žalovanému (v konaní sťažovateľ): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná č. 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, v konaní o správnej žalobe proti rozhodnutiu žalovaného č. 102483453/2017 zo dňa 29. novembra 2017, o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 20S/16/2018-109 z 12. decembra 2018, jednomyseľne takto

rozhodol:

Kasačná sťažnosť sa zamietá.

Žalobcovi sa priznáva voči sťažovateľovi nárok na úplnú náhradu trov kasačného konania.

Odôvodnenie

I.
Doterajší priebeh konania

1. Krajský súd v Trnave (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č. k. 20S/16/2018-109 z 12. decembra 2018 (ďalej len „rozsudok“) podľa § 191 ods. 1 písm. c/ zákona č. 162/2015 Z. z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 102483453/2017 zo dňa 29. novembra 2017 a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Zrušeným rozhodnutím žalovaný v rámci odvolacieho daňového konania postupom podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) potvrdil odvolaním napadnuté rozhodnutie Daňového úradu Trnava (ďalej len „správca dane“) č. 102088602/2017 zo dňa 05.10.2017, ktorý podľa § 156 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku vyrubil žalobcovi úrok z omeškania v sume 443,00 Eur za nezaplatenie dane z motorových vozidiel vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2011 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške. Žalovaný konštatoval splnenie zákonných podmienok na vyrubenie úroku z omeškania.

2. Krajský súd konštatoval, že správca dane nemal právo vyrubiť úrok z omeškania z daňovej pohľadávky, ktorá vznikla pred začatím reštrukturalizačného konania a nebola riadne a včas uplatnená prihláškou do reštrukturalizačného konania, v dôsledku čoho nebola zahrnutá do schváleného reštrukturalizačného plánu.

3. Podľa názoru krajského súdu sa povinnosť uplatniť daňovú pohľadávku, ktorá vznikla pred začatím reštrukturalizačného konania prihláškou, vzťahuje aj na sporné pohľadávky správcu dane. Krajský súd vyslovil názor, že v prípade úroku z omeškania ako samostatnej daňovej povinnosti potvrdením reštrukturalizačného plánu a nastúpením jeho právnych účinkov dochádza k zmene splatnosti prihlásenej dane, prípadne k zmene rozsahu jej plnenia. Podľa názoru krajského súdu tejto skutočnosti zodpovedá aj právna úprava § 156 ods. 2 daňového poriadku, keďže úroky z omeškania možno daňovému subjektu vyrubiť len do začatia reštrukturalizačného konania. V zmysle týchto dôvodov dospel krajský súd k záveru, že po začatí reštrukturalizačného konania nemožno vyrubiť ďalšie úroky z omeškania na základe pôvodnej lehoty splatnosti a z pôvodnej výšky daňového nedoplatku, pretože reštrukturalizačným plánom boli nahradené novými lehotami a novým rozsahom plnenia.

4. Prípadnú nováciu záväzku daňového subjektu vo vzťahu k správcovi dane v dôsledku schváleného reštrukturalizačného plánu podľa názoru krajského súdu zohľadňuje právna úprava zániku daňového nedoplatku (§ 84 ods. 1 písm. g/ daňového poriadku) a na ňu nadväzujúca právna úprava zániku práva vymáhať nároky z pohľadávok vzniknutých pred začatím reštrukturalizačného konania, ktoré neboli prihlásené riadne a včas (§ 120 ods. 1 zákona č. 7/2005 o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov).

5. Záväznosť reštrukturalizačného plánu podľa názoru krajského súdu bráni vyrubovať úroky z omeškania z prihlásenej pohľadávky za obdobie po začatí reštrukturalizačného konania za predpokladu jeho riadneho plnenia zo strany dlžníka.

6. Nad rámec žalobných bodov krajský súd vytkol finančným orgánom okrem iného aj to, že z preskúmaných rozhodnutí nevyplýva či správca dane uplatnil predmetnú daňovú pohľadávku na dani z motorových vozidiel v reštrukturalizácii a v akej výške, či bola zahrnutá do schváleného reštrukturalizačného plánu, a či žalobca plní reštrukturalizačný plán vo vzťahu k prihlásenej pohľadávke.

7. Proti rozsudku krajského súdu podal sťažovateľ kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p. a navrhol kasačnému súdu, aby zrušil napadnutý rozsudok a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

8. Krajskému súdu vytýkal, že vec posudzoval nad rámec odvolacích a žalobných námietok, pretože žalobca v odvolacom konaní ani v žalobných bodoch nespochybňoval prihlásenie istiny do reštrukturalizačného konania, ani nepreukázal, že daňový nedoplatok na dani z motorových vozidiel za rok 2011 zaplatil v lehote splatnosti a že plní reštrukturalizačný plán.

9. Žalobca podľa sťažovateľa neplnil reštrukturalizačný plán, keďže záväzky uhradil po lehote splatnosti, pričom splátky za rok 2017 uhradil v rozsahu neprevyšujúcom štvrtinu jej celkovej výšky a záväzky za rok 2018 neuhradil v lehote splatnosti.

10. V tejto súvislosti sťažovateľ poukázal na rozsudok krajského súdu č. k. 20S/52/2018-94 z 12. decembra 2018, ktorým bola žaloba zamietnutá na základe totožného skutkového a právneho stavu týkajúceho sa zdaňovacieho obdobia apríl 2013. Krajský súd v predmetnej veci podľa sťažovateľa konštatoval neplnenie reštrukturalizačného plánu.

11. Sťažovateľ sa nestotožnil so záverom krajského súdu, ktorým konštatoval možnosť zániku práva na vyrubenie úrokov z omeškania. Podľa názoru sťažovateľa nemá takýto záver oporu v daňovom poriadku, pretože pre uplatnenie ustanovení daňového poriadku o zániku daňového nedoplatku je

nevyhnutné, aby daňový nedoplatok najprv vznikol a uplynula lehota jeho splatnosti ustanovená v rozhodnutí správcu dane, ktorým vyrubil úrok z omeškania.

12. Pre uplatnenie ustanovení daňového poriadku o zániku daňového nedoplatku je teda podľa názoru sťažovateľa nevyhnutné, aby bol daňový nedoplatok evidovaný správcom dane z titulu priznanej a neodvedenej dane alebo dane vyrubenej rozhodnutím správcu dane, ktorá je po splatnosti. Sťažovateľ poukazoval na skutočnosť, že žalobca reštrukturalizačný plán neplní a nie je vylúčené, že vo vzťahu k pohľadávkam správcu dane bude reštrukturalizačný plán plniť aj v roku 2020, prípadne dlhšie časové obdobie, pretože splátky uhrádza oneskorene alebo vôbec a nie je možné určiť, ktorý daňový nedoplatok je konkrétnou splátkou uhradený.

13. V tomto kontexte poukazoval na to, že daňový nedoplatok je možné považovať za zaniknutý až nasledujúcim dňom po úplnom splnení pohľadávok správcu dane vyplývajúcich z reštrukturalizačného plánu.

14. Sťažovateľ bol presvedčený, že správca dane musí prihliadať na zánik práva vyrubiť úrok z omeškania až po úplnom splnení pohľadávok vyplývajúcich z reštrukturalizačného plánu a pre doplnenie súvislostí uviedol, že keby rešpektoval zrušenie napadnutého rozhodnutia, znamenalo by to zánik práva vyrubiť úrok z omeškania.

15. Žalobca v písomnom vyjadrení navrhol kasačnú sťažnosť zamietnuť, eventuálne odmietnuť. Opierajúc sa o judikatúru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky uviedol, že veriteľ v prihláške do reštrukturalizácie vyčísľuje príslušenstvo pohľadávky iba do začatia reštrukturalizačného konania a v dôsledku potvrdenia reštrukturalizačného plánu sa ostatné príslušenstvo považuje za odpustené.

16. Tvrdenia o neplnení reštrukturalizačného plánu žalobca odmietal a zastával názor, že vyrubenie úrokov z omeškania k 05.10.2017 by bolo odôvodnené iba v prípade, ak by neplnil reštrukturalizačný plán za rok 2016, avšak všetky splátky reštrukturalizačného plánu boli voči sťažovateľovi k 31.12.2016 zaplatené včas. Skutočnosť, že reštrukturalizačný plán plní, podľa jeho názoru vyplýva aj zo sťažnostných bodov kasačnej sťažnosti. Jedinou možnosťou ako sa brániť proti neplneniu reštrukturalizačného plánu je podľa žalobcu právo sťažovateľa vyzvať ho, aby splnil záväzok v dodatočnej lehote. Ak záväzok nie je splnený ani v dodatočnej lehote, reštrukturalizačný plán sa stáva vo vzťahu k sťažovateľovi neúčinným.

17. V súvislosti s rozsudkom krajského súdu č. k. 20S/52/2018-94 z 12. decembra 2018 žalobca poukazoval na rozsudky krajského súdu sp. zn. 14S/8/2018, sp. zn. 14S/9/2018, sp. zn. 14S/14/2018, sp. zn. 14S/11/2018 a sp. zn. 14S/12/2018, v ktorých bolo v obdobných veciach rozhodnuté v prospech žalobcu.

18. Tvrdenie sťažovateľa, že nepreukázal plnenie reštrukturalizačného plánu považoval za absurdnú, keďže zo správy o reštrukturalizačnom pláne k 28.06.2018 je evidentné, že v čase vydania sporného rozhodnutia správcu dane plnil reštrukturalizačný plán.

19. Úvahy sťažovateľa, že úrok z omeškania je možné vyrubiť kedykoľvek, aj po skončení reštrukturalizácie, považoval za nesprávne, vzhľadom na účel reštrukturalizácie.

20. Sťažnostnú námietku, ktorou sťažovateľ namietal preskúmavanie napadnutého rozhodnutia nad rámec odvolacích aj žalobných bodov, považoval žalobca za neprípustnú, keďže nebola uplatnená v konaní pred krajským súdom, v ktorom bolo napadnuté rozhodnutie vydané, hoci tak sťažovateľ mohol urobiť.

II.

Postúpenie veci veľkému senátu

21. Uznesením sp. zn. 1Sžfk/20/2019 zo dňa 7. februára 2020 senát 1S Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „senát 1S“ alebo „predkladajúci senát“) podľa § 466 ods. 3 v spojení s § 22 ods. 1 písm. a/ S.s.p. postúpil vec vedenú na Najvyššom súde Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“ alebo „kasačný súd“) pod sp. zn. 1Sžfk/20/2019 na prejednanie a rozhodnutie veľkému senátu správneho kolégia najvyššieho súdu (ďalej len „veľký senát“), pretože dospel pri svojom rozhodovaní k právnenému názoru, odlišnému od právneho názoru, ktorý bol vyjadrený v rozsudkoch najvyššieho súdu sp. zn. 2Sžf/128/201 z 22.02.2017, sp. zn. 2Sžf/21/2016 z 26.09.2018, sp. zn. 2Sžf/77/2015 z 31.01.2018, sp. zn. 2Sžf/78/2015 z 23.05.2018, sp. zn. 2Sžf/79/2015 z 31.01.2018, sp. zn. 2Sžf/3/2016 z 21.05.2018, sp. zn. 2Sžf/4/2016 z 28.02.2018 (ďalej aj „odlišné rozhodnutia senátu 2S“) alebo rozsudok sp. zn. 6Sžf/46/2015 zo dňa 24.05.2017.

22. Vplyv na postúpenie veci veľkému senátu malo podľa senátu 1S aj podanie advokáta Mgr. A. B. z 17.07.2019 označené ako „Podnet na podanie návrhu na zaujatie stanoviska správneho kolégia NS SR k výkladovým rozdielnostiam v právoplatných rozhodnutiach 2Sžf/128/2018 a 1Sžf/2/2015“, ktoré je vedené na najvyššom súde pod sp. zn. Snj 40/2019.

23. Podstatou odlišnosti právnych názorov senátov najvyššieho súdu je výkladový rozpor § 156 a súvisiacich ustanovení daňového poriadku, resp. § 95 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v systave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o správe daní“) vo vzťahu k nadväzujúcim ustanoveniam zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon o konkurze a reštrukturalizácii“ alebo „ZKR“) týkajúci sa účinkov reštrukturalizácie na úroky z omeškania podľa daňového poriadku, resp. sankčné úroky v zmysle zákona o správe daní na obdobnom skutkovom základe.

24. Senát 1S predložil vec veľkému senátu na prejednanie a meritórne rozhodnutie, pričom žiadal o posúdenie kľúčovej otázky, či je správny výklad ustanovení § 2 písm. b/, e/ a f/, § 156 ods. 2 a § 158 ods. 1 a 3 so zohľadnením § 84 ods. 1 daňového poriadku z pohľadu posúdenia pojmu úrok z omeškania vo vzťahu k pojmu daňový nedoplatok a otázky okamihu vzniku úroku z omeškania v zmysle ich aplikácie na účinky procesu reštrukturalizácie v tom duchu, že správca dane je oprávnený vyrubiť úrok z omeškania aj po uplynutí lehoty na prihlasovanie pohľadávok, resp. aj po zverejnení uznesenia o potvrdení reštrukturalizačného plánu v Obchodnom vestníku.

25. Predkladajúci senát uviedol, že sa mieni pri rozhodovaní o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku krajského súdu prikloniť k právnenému názoru vyjadrenému v rozsudku sp. zn. 1Sžfk/23/2018 zo dňa 22. októbra 2019 a naopak odkloniť od právneho názoru, na ktorom je založený rozsudok sp. zn. 2Sžf/77/2015 zo dňa 31. januára 2018 a iných odlišných rozhodnutí senátu 2S, v ktorých sú obsiahnuté rovnaké právne závery.

26. Predkladajúci senát v uznesení o postúpení veci cituje právne závery rozhodnutia sp. zn. 2Sžf/77/2015 z 31. januára 2018, v ktorom senát 2S uviedol, právny záver:

„Rovnako ako krajský súd aj najvyšší súd má za to, že nevyhnutným predpokladom, pre prihlásenie pohľadávky (úrok z omeškania) do reštrukturalizačného konania je existencia takejto pohľadávky. Podľa § 158 ods. 1 Daňového poriadku sa daňový nedoplatok považuje za pohľadávku na účely konkurzu a reštrukturalizácie, avšak na to, aby bolo možné nejakú pohľadávku úspešne uplatniť, musí byť preukázaná jej existencia v zákonom predvídanej forme - v danom prípade vo forme rozhodnutia podľa § 63 Daňového poriadku. Tento záver nie je rozporný s právnou úpravou § 158 ods. 5 Daňového poriadku, ukladajúcou správcovi dane postupovať po povolení reštrukturalizácie podľa zákona o konkurze a reštrukturalizácii.

...

Nárok na úrok z omeškania za obdobie pred začatím reštrukturalizačného konania nemohol zaniknúť pre neuplatnenie v zmysle § 120 ods. 1 ZoKR, nakoľko v relevantnom období ešte nebol vyrubený zákonom predvídaným spôsobom a pre účely reštrukturalizácie sa nepovažoval za pohľadávku, ktorá by mala byť prihlásená. Nemožno preto súhlasiť s tvrdením žalobcu, že nárok na úrok z omeškania zanikol v zmysle

§ 84 ods. 1 písm. g) Daňového poriadku, pretože podľa uvedeného ustanovenia zanikajú len tie pohľadávky, ktoré vznikli, ale v reštrukturalizačnom konaní neboli riadne a včas prihlásené. Až na základe rozhodnutia správcu dane o povinnosti zaplatiť úrok z omeškania vznikla pohľadávka, ktorá je titulom na prípadné vymáhanie nároku. Zo žiadneho ustanovenia Daňového poriadku nevyplýva povinnosť daňového subjektu zaplatiť úrok z omeškania momentom nezaplatenia dane (preddavku dane) v stanovenej lehote bez toho, aby správca dane o vyrubení úroku z omeškania rozhodol. Naopak, povinnosť zaplatiť úrok z omeškania vznikne daňovému subjektu až momentom, keď správca dane úrok z omeškania právoplatne vyrubí (týmto momentom vznikne aj pohľadávka úroku z omeškania). Úrok z omeškania sa teda môže stať splatným až jeho vyrubení, pretože správca dane až rozhodnutím o vyrubení úroku z omeškania určí jeho výšku a splatnosť.“

27. Z citovaného rozhodnutia podľa predkladajúceho senátu plynie záver senátu 2S, že úrok z omeškania nepovažoval za pohľadávku, ktorú správca dane mohol prihlásiť do reštrukturalizácie a nárok na úrok z omeškania za obdobie pred začatím reštrukturalizačného konania nezanikol pre neuplatnenie, pretože v relevantnom období nebol vyrubený zákonným spôsobom.

28. Rovnaké právne názory boli obsiahnuté aj ďalších odlišných rozhodnutiach senátu 2S, ktoré boli prijaté po rozhodnutí sp. zn. 2Sžf/77/2015 z 31. januára 2018.

29. Naproti tomu senát 1S kasačného súdu v rozhodnutí sp. zn. 1Sžfk/23/2018 zo dňa 21. januára 2020 prijal nasledujúce právne závery:

„25. Kasačný súd sa stotožňuje s tvrdením sťažovateľa, že cieľom reštrukturalizačného konania je vyriešenie všetkých právnych vzťahov dlžníka založených pred začatím reštrukturalizačného konania, predovšetkým však všetkých peňažných nárokov voči dlžníkovi založených na skutočnostiach alebo skutkových dejoch (predstavujú podľa zákona právny dôvod vzniku nárokov), ktoré sa odohrali pred začatím reštrukturalizačného konania.

26. Obdobný právny názor je možné zistiť z osobitnej časti dôvodovej správy k návrhu zákona o konkurze a reštrukturalizácii, ktorý obsahuje nasledujúci zámer zákonodarcu pre vymedzenie jeho účelu: „Účelom návrhu zákona je usporiadať majetkové pomery dlžníka v prípade jeho úpadku, a to formou reštrukturalizácie jeho podniku alebo generálnou exekúciou jeho majetku. Spoločným znakom týchto foriem usporiadania majetkových pomerov dlžníka je uspokojenie veriteľov dlžníka v čo najvyššej miere a podľa možností v čo najkratšom čase. Rozdeľujúcim znakom týchto foriem usporiadania majetkových pomerov dlžníka je hľadisko zachovania podniku dlžníka. V prípade reštrukturalizácie je zachovanie podniku dlžníka základným predpokladom úspechu reštrukturalizácie. Naproti tomu v konkurze spravídla pôjde o rýchle ukončenie prevádzkovania podniku dlžníka a následný rozpredaj majetku dlžníka za účelom kolektívneho uspokojenia veriteľov dlžníka.“

27. Pre kasačný súd je nepochybné, že celý proces reštrukturalizácie dlžníka je kombinovaný ekonomicko-právny proces, kedy poverené osoby zvažujú prínosy tohto procesu pre trhové prostredie (začlenenie dlžníka do trhového prostredia alebo jeho majetkovú likvidáciu) a súčasne prínosy pre splatenie svojich pohľadávok (veritelia). Až na ich odporúčanie súd povoľuje reštrukturalizáciu úpadcu. V uvedenej súvislosti musí kasačný súd odkázať na dôvodovú správu, v ktorej sa vyzdvihuje význam plánu ponúkaného riešenia ako jedného z najťažších a technicky najnáročnejších úkonov v procese reštrukturalizácie. Samotné vypracovanie jednotlivých riešení sanácie dlžníka je vo svojej podstate po stránke odbornej veľmi náročné a vyžaduje si zabezpečenie čo najväčšej interakcie medzi dlžníkom, veriteľmi a správcom pri príprave týchto dokumentov. Uvedený záver správny súd čiastočne tiež objasnil v bode č. 50 napadnutého rozsudku.

28. Aj pre kasačný súd je predstaviteľný zámer zákonodarcu, ktorý viaže proces reštrukturalizácie (t.j. uspokojenia veriteľov) na ustálenie a následnú stabilizáciu dotknutého majetku

- uložením povinnosti (§ 112 zák. č. 7/2005 Z. z.) najmä dlžníkovi, aby súdu pred povolením predložil množstvo relevantných dokumentov (napríklad posudok správcu, zoznam majetku a zoznam záväzkov dlžníka ako aj účtovné závierky),

- ako aj oprávnením správcu kontrolovať úkony dlžníka (§ 114 ods. 1 zák. č. 7/2005 Z. z.),

pričom pod pojmom ustálenie majetku úpadcu chápe kasačný súd nielen zisťovací postup správcu

smerom k inventarizácii aktív ale aj pasív, v tomto prípade záväzkov dlžníka. Preto zákonodarca podporil publicitu jednotlivých relevantných rozhodnutí prostredníctvom obchodného vestníka.

29. Vyššie uvedená publicita právne relevantných úkonov počas procesu reštrukturalizácie, resp. reštrukturalizačného konania má aktivizovať veriteľov dlžníka, aby sa zapojili do procesu inventarizácie majetku dlžníka s tým, že v zmysle § 121 zák. č. 7/2005 Z. z. prihlasujú svoje pohľadávky v stanovenej lehote pod hrozbou, že po uplynutí lehoty sa na nich neprihliada. Aj v tomto závere nie je spor medzi sťažovateľom a správnym súdom.

30. Avšak základný výkladový rozpor medzi sťažovateľom a správnym súdom je pri výklade charakteru pohľadávky, ktorej základom sú úroky z omeškania podľa § 156 Daňového poriadku, resp. pôvodného inštitútu sankčných úrokov podľa § 35b zák. č. 511/1992 Zb. (viď obsah rozhodnutí o daňových nedoplatkoch) v spojení s ust. § 114 ods. 1 zák. č. 7/2005 Z. z.

31. Rovnako ako sťažovateľ aj kasačný súd v rozsahu a obsahu pojmov úroky z omeškania ako aj sankčné úroky nevidí podstatný rozdiel. Takisto je jednoznačné z porovnania ustanovení týkajúcich sa postupu správcu dane pri oznámení o začatí reštrukturalizačného konania a jeho pokračovania, že neexistujú podstatné rozdiely medzi úpravou v Daňovom poriadku (Piata časť - Zodpovednosť za porušenie povinností) a úpravou v predchádzajúcom zák. č. 511/1992 Zb. (Druhá časť - § 35 až § 35d). Z uvedeného dôvodu bude kasačný súd označovať obidva sankčné inštitúty pre skutkový stav ako je v preskúmvanej veci samej ako „daňové úroky“.

32. Správny súd ďalej konštatoval, že [...] správca dane nemohol prihlásiť do reštrukturalizačného konania tieto daňové nedoplatky žalobcu pred začatím reštrukturalizácie, keďže ešte neexistovali a daňové úroky nie sú príslušenstvom pohľadávky.

34. Potom je nepochybné, [s prihliadnutím na právny názor vyslovený vo vyššie uvedenom rozsudku sp. zn. 1Sžf/2/2016], že pre vznik daňových úrokov je nutné naplniť zákonné podmienky (§ 35b ods. 1 zák. č. 511/1992 Zb. alebo § 156 ods. 1 Daňového poriadku), ktoré majú objektívny charakter (existencia rôznych foriem splatnej dane, pasivita daňového subjektu a plynutie času). V deň naplnenia uvedených zákonných podmienok povinnosť daňového subjektu zaplatiť daňové úroky vzniká preto na základe zákona bez ohľadu na to, či správca dane autoritatívne potvrdí ich existenciu formou rozhodnutia (deklarátorne účinky), a daňový subjekt sa tejto, čo do kvantity narastajúcej povinnosti zbaví až ich zaplatením. Práve v tomto sa zhodujú daňové úroky s úrokmi vymedzenými súkromnoprávnou úpravou, nakoľko ich zakotvenie v právnej úprave preventívne núti daňový subjekt k splneniu daňovej povinnosti, kompenzujú možnú ujmu verejnoprávnych financií a postihuje sankčne daňového dlžníka svojou narastajúcou vysokou hodnotou. Obdobný charakter má postih konania daňového subjektu, ktoré je spojené s nepodaním, resp. s omeškaným podaním daňového priznania.

35. Aj pre kasačný súd je nepochybné, že uplatnením svojej právomoci vydať rozhodnutie o daňových úrokoch správca dane nerozhoduje o vzniku týchto daňových úrokov ale naopak naplňa účel (podmienky pre svoj postup) smerujúci k nútenému vymáhaniu takejto daňovej povinnosti. Preto aj rozhodnutia o daňových nedoplatkoch v preskúmvanej veci majú stále iba deklarátorne účinky.

36. Hore uvedený právny názor kasačného súdu podporuje aj text ustanovení § 95 ods. 1 veta druhá a tretia zák. č. 511/1992 Zb., ktoré expressis verbis za pohľadávky pre účely konkurzu označujú aj pohľadávku, ktorá nebola vyrubená správcou dane, resp. aj sankčné úroky iba vtedy, ak mohli byť (napríklad objektívna nemožnosť vykonania daňovej kontroly pred reštrukturalizáciou) správcou dane vyrubené do povolenia reštrukturalizácie. Právnu skutočnosťou, ktorou je deň začatia reštrukturalizačného konania, oprávnenie správcu dane vyrubiť daňový úrok z daňovej povinnosti splatnej pred týmto dňom zaniká.

37. Obdobne zákonodarca postupoval pri časti Daňového poriadku týkajúcej sa reštrukturalizácie, kedy navyše výslovne oprávnil správcu dane na vyrubenie úrokov z omeškania priebežným spôsobom (§ 156 ods. 2 šiesta veta Daňového poriadku).

38. Je nepochybné, že vo vzťahu k Daňovému poriadku (resp. k predchádzajúcemu zákonu č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov) je nutné zákon č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov označiť za lex specialis (§ 158 ods. 5 Daňového poriadku) so všetkými právnymi dôsledkami. Preto sa zákonodarca vyjadruje „zdržanlivo“ pre prípad skutkových situácií, kedy dochádza k stretu obidvoch právnych predpisov.

39. Existencia insolvenčného procesu vo forme reštrukturalizácie rozdeľuje v zmysle § 120 zák. č.

7/2005 Z. z. záväzky dlžníka voči veriteľom na dve kategórie, a to na

a) pred reštrukturalizačné pohľadávky (§ 120 ods. 1 zák. č. 7/2005 Z. z.) a

b) reštrukturalizačné, resp. prednostné pohľadávky (§ 120 ods. 2 zák. č. 7/2005 Z. z.),

čo sa prostredníctvom § 158 Daňového poriadku, resp. § 95 zák. č. 511/1992 Zb. preberá. Na pred reštrukturalizačné pohľadávky, t. j. na pohľadávky, ktorých vznik sa viaže na splnenie zákonných, resp. zmluvne-zákonných podmienok v čase pred povolením reštrukturalizácie, sa striktne viaže proces ich prihlásenia.

40. Žalovaný a s ním aj správny súd odmietli argumentáciu sťažovateľa, že svojou povahou povinnosti sťažovateľa ako daňového subjektu zaplatiť daňové úroky vznikli pred procesom reštrukturalizácie. Kasačný súd však s prihliadnutím na vyššie uvedené základné časové údaje (viď bod č. 29) má preukázané, že k porušeniu daňových povinností sťažovateľom v zmysle rozhodnutí o daňových nedoplatkoch došlo v roku 2009 a 2012, t. j. v zmysle § 120 zák. č. 7/2005 Z. z. sa nenaplnili podmienky na posudzovanie povinnosti zaplatiť daňové úroky ako prednostnej pohľadávky.

41. Ak by však kasačný súd pripustil, že právne posúdenie veci správnym súdom (najmä už citovaný bod č. 44 a nasl. napadnutého rozsudku) je správne, t. j. že správca dane nemohol prihlásiť do reštrukturalizačného konania daňové nedoplatky sťažovateľa pred začatím reštrukturalizácie (podľa správneho súdu ešte neexistovali) a ich existencia ako nároku správcu dane z titulu daňových nedoplatkov vznikla až právoplatnými rozhodnutiami daňových orgánov (správca dane a žalovaný), potom by nepochybné došlo

a) k zmareniu základného účelu reštrukturalizačného konania (viď body č. 25 a 26) a tiež

b) k porušeniu zásady rovnosti účastníkov insolvenčného konania.

42. Porušenie zásady rovnosti by viedlo bez existencie primeraného legitimizačného dôvodu k zvýhodneniu správcu dane ako veriteľa pohľadávky, ktorá odvodzuje svoju existenciu z verejného práva oproti iným veriteľom pohľadávok vzniknutých na základe súkromného práva, a to napriek skutočnosti, že ich nároky voči sťažovateľovi boli rovnako založené na skutkových dejoch, ktoré nastali z právneho hľadiska v totožnom čase (pred začatím reštrukturalizačného konania), ako správne uviedol sťažovateľ.

43. Na základe vyššie uvedených právnych názorov je nutné posudzovať zákonnú povinnosť sťažovateľa zaplatiť daňové úroky ako pohľadávku pred reštrukturalizačnú, ktorú mal správca dane prihlásiť postupom podľa § 121 zák. č. 7/2005 Z. z. Zákonodarca s uplynutím zákonnej lehoty na podanie prihlášky v zmysle citovaného ustanovenia zák. č. 7/2005 Z. z. spája fikciu ustálenia stavu pasív dlžníka (viď bod č. 28). Preto je celkom logický výkladový záver, že v zmysle § 155 ods. 2 zák. č. 7/2005 Z. z. ten veriteľ, a v preskúmvanej veci je to správca dane, ktorý pohľadávku tvorenú povinnosťou daňového subjektu zaplatiť daňové úroky riadne a včas neprihlásil, tak mu zaniklo právo vymáhať túto pohľadávku.“

30. Predkladajúci senát zastáva názor, že citované rozhodnutie obsahuje všetky relevantné právne argumenty odôvodňujúce nesúhlas s právnym názorom vysloveným v odlišných rozhodnutiach senátu 2S. Senát 1S vidí základný výkladový rozpor najmä v mechanizme vzniku úrokov z omeškania v nadväznosti na právne účinky vyvolané začatím reštrukturalizačného konania. Vzhľadom na vzniknuté výkladové rozpory sa predkladajúci senát nestotožnil s predoslaným právnym názorom senátu 2S a táto skutočnosť ho viedla k položeniu vyššie uvedenej otázky, ktorej posúdenie je pre rozhodnutie vo veci kľúčové.

III.

Právomoc veľkého senátu

31. Vzhľadom na zdôvodnenie postúpenia veci veľkému senátu je zrejmé, že došlo rozkolu v judikatúre najvyššieho súdu ohľadom interpretácie ustanovení § 2 ods. 2 písm. b/, e/, f/, § 84 ods. 1, § 156 ods. 2 a § 158 ods. 1, 3, 5 daňového poriadku, vo väzbe na príslušné ustanovenia zákona o konkurze a reštrukturalizácii, najmä § 120 ods. 1 a 2 tohto zákona, a to predovšetkým v súvislosti s posúdením účinkov reštrukturalizácie na úroky z omeškania podľa daňového poriadku z daňových nedoplatkov za obdobie spred vyhlásenia reštrukturalizácie.

32. Podstatou tohto rozkolu je v súvislosti s účinkami vyhlásenia reštrukturalizácie u daňového dlžníka,

predovšetkým rozdielne posúdenie otázky, či pohľadávka štátu na úrokoch z omeškania vzniká priamo na základe zákona a či správca dane rozhodnutím o vyrubení úrokov z omeškania len deklaruje existenciu tejto pohľadávky pre účely jej ďalšieho vymáhania a zároveň určuje jej výšku a splatnosť, alebo či je rozhodnutie o vyrubení úrokov z omeškania konštitutívnej povahy, teda či zakladá právo štátu (predtým neexistujúce) na úroky ako sankciu za omeškanie daňového dlžníka. Na odpoveď na uvedenú otázku potom nadväzuje záver, či je správca dane povinný prihlásiť pohľadávku na úrokoch z omeškania za obdobie do začatia reštrukturalizačného konania prihláškou podľa § 121 ZKR, aj keď dovtedy nerozhodol o jej vyrubení, s následkom, že ak ju v stanovenej lehote neprihlási, vymáhateľnosť tejto pohľadávky zanikne, alebo či je oprávnený vyrubiť a vymáhať úroky za dobu omeškania so zaplatením daňového nedoplatku pred vyhlásením reštrukturalizácie aj po jej vyhlásení a uplynutí prihlasovacej lehoty, prípadne i po schválení reštrukturalizačného plánu.

33. Postoj predkladajúceho senátu k nastoleným otázkam, ktorý bol v minulosti vyjadrený vo viacerých rozhodnutiach tohto senátu, si osvojil i senát 10S (v rozhodnutí sp. zn. 10Sžfk/23/2018 zo dňa 22.5.2019), naopak opačný názor vyslovil okrem senátu 2S i senát 6S v rozhodnutiach sp. zn. 6Sžf/46/2015 z 24.5.2017 (Ústavný súd Slovenskej republiky rozhodnutím I.ÚS 477/2017 odmietol ústavnú sťažnosť proti tomuto rozhodnutiu ako neopodstatnenú) a sp. zn. 6Sžf/47/2015 zo dňa 24.5.2017 (Ústavný súd Slovenskej republiky odmietol rozhodnutím III.ÚS 592/2015 ústavnú sťažnosť proti tomuto rozhodnutiu ako zjavne neopodstatnenú), ďalej senát 8S v rozhodnutí sp. zn. 8Sžf/65/2015 zo dňa 27.4.2017, senát 5S v rozhodnutí sp. zn. 5Sžfk/8/2017 zo dňa 25.10.2018, ako aj viaceré krajské sudy. Vzhľadom na odlišnosti v právnom posúdení nastolených otázok medzi predkladajúcim senátom a senátmi 2S, 5S, 6S a 8S bola vec v súlade s § 22 ods. 1 písm. a/ a s § 466 ods. 1 S.s.p. postúpená na rozhodnutie veľkému senátu, ktorý má ako jediný právomoc zjednotiť rozhodovaciu prax najvyššieho súdu odpoveďou na sporné otázky.

34. Veľký senát poznamenáva, že predmetnou problematikou sa zaoberal Ústavný súd Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) i v rozhodnutí sp. zn. I.ÚS 41/2020 zo dňa 12.5.2020, keď zrušil rozhodnutie najvyššieho súdu vo veci sp. zn. 2Sžf/90/2016, avšak vo vzťahu k aplikácii relevantných ustanovení daňového poriadku nie je rozhodnutie ústavného súdu zdôvodnené spôsobom, ktorý by riešil otázky predložené veľkému senátu senátom 1S.

IV.

Právne posúdenie veci

35. Veľký senát kasačného súdu vychádzal pri posúdení veci z účelu reštrukturalizácie, ktorým je predovšetkým usporiadanie majetkových pomerov dlžníka v úpadku vo forme postupného (aspoň čiastočného) uspokojenia veriteľov v súlade s reštrukturalizačným plánom, s primárnym cieľom zachovania dlžníka a jeho podnikateľskej činnosti. Za týmto účelom sa v prísne formalizovanom a transparentnom procese upravenom zákonom o konkurze a reštrukturalizácii zisťuje majetok dlžníka, jeho záväzky a tiež spôsobilosť opätovného začlenenia dlžníka do trhového prostredia a pokračovania jeho podnikania, pri čo najvyššej miere splatenia minulých záväzkov (a priebežného uspokojovania nových). Rozsah a výška záväzkov dlžníka voči veriteľom sa stabilizuje vo forme prihlásenia pohľadávok zo strany veriteľov v stanovenej lehote s tým, že včas neprihlásené pohľadávky, ktoré sa skutkovo viažu k obdobiu pred povolením reštrukturalizácie, sa stanú voči dlžníkovi nevymáhateľnými. To znamená, že na pohľadávky existujúce v čase vyhlásenia reštrukturalizácie, ktoré neboli v určenej lehote prihlásené v reštrukturalizačnom konaní, sa v procese reštrukturalizácie a ani v ďalšej budúcnosti podnikateľského subjektu neprihliada. Je teda vylúčené, aby po ukončení reštrukturalizácie dlžníka zaťažovali záväzky majúce pôvod v období pred vyhlásením reštrukturalizácie, pretože tie boli bez výnimky transformované do reštrukturalizačného plánu a nahradili dovtedy existujúce záväzky.

36. Veľký senát kasačného súdu sa stotožňuje s názorom predkladajúceho senátu (vyjadreným v rozhodnutí sp. zn. 1Sžfk/23/2018 zo dňa 21.1.2020, bod 39), že v reštrukturalizačnom konaní sa rozdeľujú záväzky dlžníka voči veriteľom na predreštrukturalizačné (§ 120 ods. 1 ZKR) a reštrukturalizačné, resp. prednostné (§ 120 ods. 2 ZKR), pričom za predreštrukturalizačné sa považujú

tie, ktoré vznikli v čase pred povolením reštrukturalizácie. Na tieto pohľadávky sa viaže povinnosť ich prihlásenia v reštrukturalizačnom konaní, inak ich vymáhateľnosť voči dlžníkovi (za predpokladu splnenia ďalších zákonných podmienok) zaniká. Rozhodujúcim dňom, ktorý rozdeľuje pohľadávky voči dlžníkovi na uvedené dve skupiny, je teda dátum vyhlásenia reštrukturalizácie.

37. Veľký senát sa prikláňa k názoru senátu 1S, že daňová pohľadávka na úrokoch z omeškania za oneskorené zaplatenie daňového nedoplatku žalobcu na dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie roku 2011 je v časti odo dňa splatnosti uvedenej dane (31.1.2012) až do dňa povolenia reštrukturalizácie žalobcu (19.12.2014), pohľadávkou predreštrukturalizačnou, ktorá vznikla pred rozhodujúcim dňom. K otázke zákonnosti vyrubenia úroku z omeškania za trvanie omeškania po dni začatia reštrukturalizačného konania voči žalobcovi môže veľký senát len poukázať na ustanovenie § 156 ods. 2 piata až siedma veta daňového poriadku, ktoré umožňuje správcovi dane vyrubiť úrok z omeškania voči daňovému dlžníkovi v reštrukturalizácii len za dobu do začatia reštrukturalizačného konania. Za obdobie trvania omeškania so zaplatením predreštrukturalizačných pohľadávok po rozhodujúcom dni už správcovi dane úroky z omeškania nepatria. Tie sa v zmysle § 138 ods. 2 ZKR do reštrukturalizačného plánu nezahŕňajú a po potvrdení plánu súdom sa považujú v celom rozsahu za odpustené.

38. V zmysle § 2 písm. b/ daňového poriadku sa za daň považuje aj úrok z omeškania za oneskorené splnenie daňovej povinnosti. Daňový poriadok rozlišuje medzi daňovou pohľadávkou a daňovým nedoplatkom, pričom za kritérium tohto rozlíšenia označuje ich splatnosť. Pohľadávka správcu dane na dani do lehoty splatnosti je daňovou pohľadávkou, zatiaľ čo dlžná suma dane (vrátane úroku z omeškania) po lehote splatnosti je daňovým nedoplatkom (§ 2 písm. e/, f/ daňového poriadku). Daňová pohľadávka sa vo všeobecnosti stáva splatnou jej vyrubení, pričom za vyrubení sa považuje rozhodnutím správcu dane vydaným podľa § 63 daňového poriadku, prípadne podaním daňového priznania alebo zaplatením dane, pri ktorej nie je povinnosť podať daňové priznanie (§ 68 ods. 4 písm. a/, b/, c/ daňového poriadku).

39. Veľký senát je tej mienky, že ustanovenia daňového poriadku upravujúce otázky vzniku a splatnosti pohľadávok daňovej správy na úrokoch z omeškania voči daňovým dlžníkom v reštrukturalizácii je nutné vykladať predovšetkým s prihliadnutím na vyššie spomenutý účel reštrukturalizácie sledovaný zákonom o konkurze a reštrukturalizácii, ktorý je v pomere špeciality k všeobecným ustanoveniam daňového poriadku. Napokon daňový poriadok výslovne v § 158 ods. 5 stanovuje, že po povolení reštrukturalizácie postupuje správca dane pri uplatňovaní pohľadávok voči daňovému dlžníkovi podľa ZKR.

40. Veľký senát poukazuje na to, že v súvislosti s riešením daňových pohľadávok štátu voči daňovým dlžníkom na úrokoch z omeškania zo starších daňových nedoplatkov obsahoval podrobnejšiu úpravu zákon o správe daní, ktorý stanovil, že za predreštrukturalizačnú daňovú pohľadávku, ktorú bolo treba prihlásiť v reštrukturalizačnom konaní, sa považovala i pohľadávka, ktorá nebola vyrubená (vrátane pohľadávky na úrokoch), pričom úroky sa považovali za daňovú pohľadávku, ak mohli byť vyrubené do povolenia reštrukturalizácie (§ 95 ods. 1, 3, 8 zákona o správe daní). Daňový poriadok, ktorý zrušil a nahradil zákon o správe daní, takúto explicitnú právnu úpravu neprevzal, no príslušné ustanovenia daňového poriadku je podľa názoru veľkého senátu nutné interpretovať v intenciách spomenutej predchádzajúcej právnej úpravy.

41. Majúc na zreteli uvedené východiská veľký senát konštatuje, že právoplatným rozhodnutím o vyrubení sa daňová pohľadávka na úrokoch z omeškania stáva splatnou a uplynutím lehoty na plnenie nadobúda status daňového nedoplatku. Splatenosť takejto pohľadávky však nie je podmienkou jej vzniku. Vznik pohľadávky na úrokoch z omeškania sa viaže na objektívne právne skutočnosti, ktorými sú existencia splatnej dane, nespĺnenie daňovej povinnosti v lehote splatnosti a trvanie omeškania so zaplatením dane (plynutie času), pričom od dĺžky trvania omeškania závisí výška tejto pohľadávky. Sadzbu úrokov z omeškania stanovuje právny predpis (§ 156 ods. 2 daňového poriadku).

42. Možno preto uzavrieť, že daňová pohľadávka na úrokoch z omeškania vzniká na základe zákona a pri poznaní výšky splatnej dane, dňa jej splatnosti a doby trvania omeškania je táto pohľadávka kvantifikovateľná ku ktorémukoľvek dňu omeškania bez toho, aby bola rozhodnutím správcu dane vyrubená. Právny dôvod i výška takejto pohľadávky pre účely jej prihlásenia v reštrukturalizačnom konaní sú správcovi dane ako veriteľovi známe, a preto skutočnosť, že úroky z omeškania neboli vyrubené rozhodnutím, nebráni správcovi dane ich vyčísleniu až do dňa začatia reštrukturalizačného konania a prihláseniu tejto pohľadávky v uvedenom konaní.

43. Rozhodnutie o vyrubení úrokov z omeškania predstavuje autoritatívne potvrdenie výšky pohľadávky a určenie dňa jej splatnosti, pričom má deklaratórnu povahu a slúži predovšetkým na ďalší postup správcu dane pre prípad jej vymáhania. Bez rozhodnutia o vyrubení úrokov z omeškania dlžník nemá sankcionovateľnú právnu povinnosť úrok zaplatiť, z hľadiska práva však niet prekážky, ktorá by bránila správcovi dane uplatneniu takejto pohľadávky prihláškou v reštrukturalizačnom konaní odo dňa jej splatnosti až do začatia reštrukturalizačného konania. Na tom nič nemení ani skutočnosť, že právna úprava úrokov z omeškania je z hľadiska systematiky daňového poriadku zaradená do piatej časti tohto zákona (§ 154 a nasl. - zodpovednosť za porušenie povinností) pod sankcie.

44. Veľký senát poukazuje na to, že daňový poriadok umožňuje správcovi dane vyrubiť úroky z omeškania i priebežne, pričom výslovne počíta v prípade daňového dlžníka v reštrukturalizácii s vyrubení úrokov za každý deň omeškania odo dňa splatnosti daňového nedoplatku do začatia reštrukturalizačného konania (§ 156 ods. 2). Ako však už veľký senát uviedol, rozhodnutie o vyrubení len autoritatívne deklaruje existenciu daňovej pohľadávky na úrokoch z omeškania a určuje jej splatnosť.

45. Veľký senát tiež upozorňuje na dôvodovú správu k bodu 13 (k § 120 ods. 2) zákona č. 377/2016 Z. z., ktorým bol s účinnosťou od 01.03.2017 novelizovaný zákon o konkurze a reštrukturalizácii, k otázke rozlíšenia „starého dlhu“ a „nového dlhu“ dlžníka v úpadku, v ktorej sa konštatuje, že splatnosť pohľadávky nie je podmienkou vzniku pohľadávky a správnym postupom pre rozlíšenie starého a nového dlhu (v reštrukturalizácii prezentovaného inštitútom prednostnej pohľadávky) sú výlučne skutkové okolnosti vzniku pohľadávky. Aj z toho je zrejmé, že určenie splatnosti pohľadávky správcu dane na úrokoch z omeškania nadobudnutím právoplatnosti rozhodnutia o vyrubení nie je podmienkou vzniku a prihlásenia pohľadávky na úrokoch v reštrukturalizačnom konaní. Výška a splatnosť takto prihlásených nevyrubených pohľadávok na úrokoch sa určí až v reštrukturalizačnom pláne, z ktorého vyplynie rozsah a spôsob uspokojenia veriteľa a ktorý sa po jeho potvrdení zo strany príslušného súdu stane záväzným pre všetkých účastníkov plánu (§ 132 ods. 1 ZKR).

46. Ani sťažovateľom tvrdené (a žiaľ nedostatočne skutkovo i argumentačne podložené) neplnenie reštrukturalizačného plánu zo strany žalobcu nemá žiadny vplyv na nevymáhateľnosť neprihlásených predreštrukturalizačných pohľadávok na úrokoch z omeškania. Neplnenie plánu zo strany dlžníka má v zmysle § 159 ZKR za následok, že sa plán stáva voči neuspokojenému účastníkovi plánu (veriteľovi) neúčinným, avšak len vo vzťahu k pohľadávke (záväzku), ktorá mu vyplynula z plánu. Keďže sporné pohľadávky sťažovateľa sa v dôsledku ich neprihlásenia v reštrukturalizačnom konaní nestali súčasťou plánu, sú sťažovateľove tvrdenia o neúčinnosti plánu voči nemu neopodstatnené.

47. Z uvedených dôvodov dospel veľký senát k záveru, že správca dane bol oprávnený i povinný pohľadávku na úrokoch z omeškania voči žalobcovi prihlásiť v reštrukturalizačnom konaní v ustanovenej lehote aj napriek tomu, že táto pohľadávka nebola vyrubená rozhodnutím vydaným podľa § 63 daňového poriadku. Toto ustanovenie daňového poriadku v reštrukturalizačnom konaní napokon ani nebolo možné uplatniť s ohľadom na princíp *ius specialis* zakotvený v § 158 ods. 5 daňového poriadku (bod 39 tohto rozsudku). Keďže tak správca dane v prejednávanej príhode neurobil, právo vyrubiť a vymáhať tieto nároky voči dlžníkovi potvrdením reštrukturalizačného plánu súdom zanikla (§ 84 ods. 1 písm. g/ daňového poriadku, § 155 ods. 2 ZKR).

48. Veľký senát sa stotožňuje s predkladajúcim senátom v tom, že možnosť vyrubenia a vymáhania úrokov z omeškania za oneskorené splnenie daňovej povinnosti pochádzajúce z obdobia pred vyhlásenia

reštrukturalizácie voči žalobcovi, a to na základe rozhodnutí vydaných po povolení reštrukturalizácie (a dokonca i po potvrdení reštrukturalizačného plánu súdom), by popieralo účel reštrukturalizácie popísaný v bode 35 tohto rozhodnutia a malo by za následok nezákonné zvýhodnenie štátu v zastúpení správcom dane ako jedného z veriteľov predreštrukturalizačnej pohľadávky pred ostatnými veriteľmi.

49. Z uvedených dôvodov veľký senát v zhode s názorom predkladajúceho senátu dospel k právnomu záveru, že namietané sťažnostné body kasačnej sťažnosti neboli spôsobilé privodiť zrušenie rozsudku krajského súdu pre nesprávne právne posúdenie veci. Keďže veľkému senátu nič nebránilo rozhodnúť vo veci samej, postupoval podľa § 466 ods. 5 písm. a/ v spojení s § 461 S.s.p. a kasačnú sťažnosť zamietol.

50. V ďalšom konaní v predmetnej veci i v nadchádzajúcej rozhodovacej praxi bude úlohou daňových orgánov ďalej postupovať v súlade s vyššie opísanými právnymi závermi veľkého senátu kasačného súdu uvedenými v tomto rozsudku.

51. O náhrade trov kasačného konania rozhodol najvyšší súd tak, že žalobcovi, ktorý mal v kasačnom konaní úspech (zamietnutie kasačnej sťažnosti) priznal úplnú náhradu účelne vynaložených trov kasačného konania voči sťažovateľovi (§ 467 ods. 1 S.s.p. a analogicky podľa § 167 ods. 1 S.s.p.).

Poučenie:

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