

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 2Sžf/21/2016
Identifikačné číslo spisu: 1014200066
Dátum vydania rozhodnutia: 27.09.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:1014200066.2

UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v právnej veci žalobcu: Rosnička Slovakia, a.s., Kopčianska 89, Bratislava, IČO: 35 814 918, zastúpený: advokátom Mgr. Martin Berec, DOMUS PETRA, Pod Sokolice 1/B, Trenčín, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo SR, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného zo dňa 05.12.2013, č. 1100302/1/584224/2013/5248; 100302/1/569244/2013/5113; 1100302/1/584225/2013/5248; 1100302/1/584222/2013/5248; 1100302/1/584225/2013/5248; 1100302/1/569285/2013/5113; 1100302/1/569277/2013/5113; 1100302/1/569275/2013/5113; 1100302/1/569270/2013/5113; 1100302/1/569265/2013/5113; 1100302/1/569259/2013/5113; 1100302/1/584231/2013/5248; 1100302/1/569263/2013/5113; 1100302/1/569256/2013/5113; 1100302/1/584234/2013/5248; 1100302/1/569251/2013/5113; 1100302/1/569249/2013/5113; 1100302/1/569241/2013/5113, konajúc o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/9/2014 - 87, 5S/21-37/2014 zo dňa 8.9.2015 takto,

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Bratislave č. k. 5S/9/2014-87, 5S/21-37/2014 zo dňa 8. septembra 2015 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

Odôvodnenie

I.

Rozsudkom označeným ako 5S/9/2014-87, 5S/21-37/2014 zo dňa 8. septembra 2015 Krajský súd v Bratislave (ďalej len krajský súd) rozhodoval o žalobe podanej žalobcom dňa 17.1.2014, ktorou sa (bez ohľadu na absenciu presnej formulácie žalobného petitu v zmysle platnej právnej úpravy, nevytknutú krajským súdom), domáhal proti žalovaným 1/ Finančné riaditeľstvo SR, 2/ Daňový úrad Bratislava, preskúmania 18 rozhodnutí žalovaného, uvedených v bode I. žaloby (rozhodnutie pod č. 3. bolo uvedené duplicitne) v spojení s prvostupňovými rozhodnutiami správcu dane z 18. a 19.6.2013 vymenovanými v úvode bodu I. žaloby bez toho, aby zo žaloby bola zrejماً previazanosť jednotlivých prvostupňových a odvolacích rozhodnutí.

Podľa žaloby bolo jednotlivými rozhodnutiami rozhodnuté o vyrubení úroku z omeškania z pohľadávok za obdobie rokov 2007 a 2008 v čase, keď prebiehala reštrukturalizácia žalobcu (začatá uznesením právoplatným 14.11.2012, ukončená schválením reštrukturalizačného plánu dňa 9.8.2013). Napriek tomu, že v lehote stanovenej na uplatnenie pohľadávok v reštrukturalizácii, t. j. do 6.2.2013 si Slovenská republika, Daňový úrad v Bratislave, uplatnila pohľadávky v súvislosti s preukázateľne existujúcimi daňovými pohľadávkami, následne vydal správca dane rozhodnutia o veci úroku z omeškania v zmysle § 156 ods. 1 Daňového poriadku, pričom tieto pre ich neuplatnenie v zákonom stanovenej lehote v zmysle § 120 ods. 1 zák. č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii (ďalej len ZKR) zanikli, nakoľko sa nejedná o prednostné pohľadávky v zmysle ZKR. Podľa žalobcu sa jedná o príslušenstvo pohľadávky na ktoré vznikol nárok po začatí reštrukturalizačného konania a v prípade potvrdenia plánu reštrukturalizácie sa považujú v celom rozsahu za odpustené (§ 138 ods. 2 ZKR). Poukázal na argumentáciu uvedenú v rozsudku Krajského súdu v Prešove č. k. 3S/5/2011 zo dňa 21.2.2012, v zmysle ktorého pre posúdenie pohľadávky je rozhodujúci moment vzniku pohľadávky, t. j. práva na plnenie, nie prípadná splatnosť pohľadávky a má za to, že rozhoduje obdobie, s ktorým má pohľadávka kauzálny súvis. Z toho vyvodil, že napadnuté rozhodnutia sa v zmysle § 64 ods. 1 daňového poriadku považujú za nulitné a zároveň pohľadávky pre ich neuplatnenie včas v reštrukturalizačnom konaní zanikli.

Žalovaný na podanie žaloby reagoval argumentáciou, že nakoľko žalobca neuhradil priznanú daň v hlásení za rok 2008, preddavky na daň zo závislej činnosti za rok 2008 a preddavky na daň z príjmov právnickej osoby za rok 2008 v zákonom stanovenej lehote, boli mu po začatí reštrukturalizačného konania vydané rozhodnutia o sankčnom úroku a úroku z omeškania, čím vznikli prednostné pohľadávky v zmysle § 158 ods. 3 daňového poriadku ktoré sú podľa §120 ods. 2 ZKR prednostnými pohľadávkami.

Krajský súd vo veci vydal rozsudok ktorým konanie v časti o duplicitnom návrhu na zrušenie rozhodnutia žalovaného č. 1100302/1/584225/2013/5248 zo dňa 5.12.2013 vedenom pod sp. zn. 5S 24/2014 zastavil a napadnuté rozhodnutia zo dňa 5.12.2013 č. 1100302/1/584224/2013/5248; 100302/1/569244/2013/5113; 1100302/1/584225/2013/5248; 1100302/1/584222/2013/5248; 1100302/1/569285/2013/5113; 1100302/1/569277/2013/5113; 1100302/1/569275/2013/5113; 1100302/1/569270/2013/5113; 1100302/1/569265/2013/5113; 1100302/1/569259/2013/5113; 1100302/1/584231/2013/5248; 1100302/1/569263/2013/5113; 1100302/1/569256/2013/5113; 1100302/1/584234/2013/5248; 1100302/1/569251/2013/5113; 1100302/1/569249/2013/5113; 1100302/1/569241/2013/5113 zrušil podľa § 250j ods. 2 písm. a/ O.s.p. a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

Nemožno opomenúť, že žalobca vo svojej žalobe uviedol dvoch žalobcov, krajský súd bez akéhokoľvek relevantného odôvodnenia svojho postupu uviedol v rozsudku iba pôvodne označeného žalovaného 1/.

II.

Krajský súd v odôvodnení svojho rozsudku uviedol, že vychádzajúc zo zistení tak, ako tieto vyplynuli z predloženého administratívneho spisu žalovaného dospel k záveru, že správne orgány vychádzali pri vydávaní napadnutých rozhodnutí z nesprávneho právneho posúdenia veci a preto je potrebné tieto rozhodnutia ako nezákonné zrušiť. Vo všetkých prejednávanych veciach je predmetom sporu medzi žalobcom a žalovaným otázka, či rozhodnutia správcu dane vydané po začatí reštrukturalizácie žalobcu sú prednostnou pohľadávkou, ktorá sa nezahŕňa do reštrukturalizačného plánu ani sa neuplatňuje prihláškou, preto nebolo potrebné odôvodňovať rozsudok vo vzťahu ku každému z napadnutých rozhodnutí zvlášť. Krajský súd súhlasil s názorom žalobcu, že o prednostnú pohľadávkou v uvedených prípadoch nejde. Daňový poriadok, zákon č. 563/2009 Z. z., totiž 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 potom bude zákon č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii, ktorý stanovil, 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 Občianskeho zákonníka, 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 (k čomu v žalobcovom prípade došlo), považujú za odpustené. Na základe uvedeného potom dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutia nielenže nie sú právnym titulom vzniku prednostných pohľadávok, ale správca dane ani takéto rozhodnutia nebol oprávnený vydať, keďže sankčné úroky, resp. úroky z omeškania tak ako boli tieto vyrubené v napadnutých rozhodnutiach boli zo zákona považované za odpustené. Výklad právnych predpisov tak ako bol aplikovaný žalovaným, nie je možný ani z hľadiska systematického, resp. teleologického. Potrebné je poukázať 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 - podľa schváleného plánu, avšak jej príslušenstvo - úroky z omeškania, resp. sankčné úroky sa ako prednostná pohľadávka budú uspokojovať v plnom rozsahu. Uvedený výklad je však neprijateľný a treba ho ako taký odmietnuť

Zároveň uviedol, že bude povinnosťou žalovaného po vrátení veci súdom, riadiac sa právnym názorom súdu, ktorým je podľa § 250j ods. 7 O.s.p. viazaný, aby tento sa s námietkami žalobcu riadne vysporiadal.

III.

Žalovaný v podanom odvolaní zdôraznil, že daňou na účely daňového poriadku je aj úrok z omeškania, úrok a pokuta, (§2 písm. b) daňového poriadku), dlžná suma dane po lehote jej splatnosti je daňovým nedoplatkom (§ 2 písm. f) daňového poriadku), daňový nedoplatok sa na účely konkurzu a reštrukturalizácie považuje za pohľadávku (§158 ods. 1 daňového poriadku), ak daňový nedoplatok vznikol po začatí reštrukturalizačného konania, považuje sa za pohľadávku vzniknutú po začatí reštrukturalizačného konania (§158 ods. 3 daňového poriadku). Nakoľko žalobca neuhradil priznanú daň v hlásení za rok 2008, preddavky na daň zo závislej činnosti za rok 2008 a preddavky na daň z príjmov právnickej osoby za rok 2008 v zákonom stanovenej lehote, boli mu po začatí reštrukturalizačného konania vydané rozhodnutia o sankčnom úroku a úroku z omeškania, čím vznikli prednostné pohľadávky v zmysle § 158 ods. 3 daňového poriadku ktoré sú podľa §120 ods. 2 ZKR prednostnými pohľadávkami. Správca dane vydal predmetné rozhodnutia v súlade so zákonom, nakoľko ust. § 156 ods. 6 písm. d) daňového poriadku, ktoré umožňovalo nevyrubiť úrok z omeškania daňovému subjektu ktorý je v reštrukturalizačnom konaní bolo od 1.1.2013 zrušené. Vzhľadom na povinnosť vyrubenia úrokov nie je preto možné akceptovať právny názor, že úroky boli podľa ZKR odpustené.

Žalobca sa k odvolaniu nevyjadril.

IV.

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len SSP) upravujúci v zmysle § 1 a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a rozhodujúceho v správnom súdnictve, b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Podľa § 492 ods. 2 SSP odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov. V súlade s uvedenými prechodnými ustanoveniami najvyšší súd v danej veci postupoval podľa doterajšieho predpisu Občianskeho súdneho poriadku.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP) prejednal vec podľa § 212 ods. 1 v spojení s § 246c OSP, bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 veta prvá OSP) a

dospel k záveru, že napadnutý rozsudok krajského súdu je nutné zrušiť a vec vrátiť žalovanému na ďalšie konanie.

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 OSP).

Základným poslaním správneho súdnictva je ochrana práv občanov a právnických osôb, o ktorých sa rozhodovalo v správnom konaní (čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky); ide o právny inštitút, ktorý umožňuje, aby sa každá osoba, ktorá sa cíti byť rozhodnutím, či postupom orgánu verejnej správy ukrátená, dovolala súdu, ako nezávislého orgánu a vyvolala tak konanie, v ktorom správny orgán už nebude mať autoritatívne postavenie, ale bude účastníkom konania s rovnakými právami, ako ten, o koho práva v konaní ide.

Podstatou konania v správnom súdnictve podľa druhej hlavy piatej časti OSP je preskúmať zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkmi konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotnoprávnymi ako aj s procesnoprávnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúcemu vydaniu napadnutého rozhodnutia.

V.

Predmetom súdneho prieskumu v prejednávanej veci je celkom 17 rozhodnutí správcu dane, potvrdených v odvolacom konaní Finančným riaditeľstvom SR (v rozsudku uvedenom ako jediný žalovaný) ktorými správca dane vzhľadom na neuhradenie priznanej dane v hlásení za rok 2008 v lehote splatnosti dňa 31.3.2009, preddavkov na daň zo závislej činnosti v roku 2008 a preddavkov na daň z príjmov právnickej osoby z na rok 2008 vyrubil žalobcovi sankčné úroky a úroky z omeškania na dani z príjmov právnickej osoby a sankčné úroky a úroky z omeškania na dani z príjmov zo závislej činnosti.

Dôvodom podanej žaloby nebola správnosť ani výška sankcií ale skutočnosť, že vzhľadom na začatie reštrukturalizačného konania žalobcu dňom 7.12.2012 tieto nemohli byť vyrubené, nakoľko (za použitia analógie občianskeho práva) predstavujú príslušenstvo pohľadávky, neboli uplatnené ako pohľadávka v reštrukturalizačnom konaní v lehote podľa § 121 ZoKR a nepredstavujú prednostné pohľadávky vzniknuté po začatí reštrukturalizácie, schválenie reštrukturalizačného plánu 9.8.2013 spôsobuje zánik možnosti ich vymáhania, nakoľko sa považujú za odpustené.

Žalovaný zotrval na stanovisku, že vzhľadom na vznik pohľadávok, odvodený od vydania rozhodnutia, sa jedná o prednostné pohľadávky vzniknuté po začatí reštrukturalizácie.

Podľa § 63 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. Daňového poriadku, v znení neskorších predpisov (ďalej len Daňový poriadok), ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu 2) možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak.

Podľa § 2 Daňového poriadku, na účely tohto zákona sa rozumie

b) daňou daň podľa osobitných predpisov 1) vráťane úroku z omeškania, úroku a pokuty podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov 2) a miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady podľa osobitného predpisu, 3)

f) daňovým nedoplatkom dlžná suma dane po lehote splatnosti dane.

Podľa § 158 ods. 1 Daňového poriadku, daňový nedoplatok sa na účely konkurzu a reštrukturalizácie považuje za pohľadávku.

Podľa § 158 ods. 3 Daňového poriadku, 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.

Podľa § 158 ods. 5 Daňového poriadku, po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane postupuje podľa osobitného predpisu.

Podľa § 156 ods. 1 písm. d) 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 vybraný preddavok na daň,

Podľa § 156 ods. 6 písm. d) Daňového poriadku v znení účinnom do 31.12.2012, úrok z omeškania sa nevyrubí daňovému subjektu, ktorý je v reštrukturalizačnom konaní,

Podľa § 156 ods. 8 písm. b) Daňového poriadku, úrok z omeškania nemožno vyrubiť, ak uplynulo päť rokov od konca roka, v ktorom daňový subjekt bol povinný odvieť vybraný preddavok na daň, vybranú daň alebo zrazenú daň.

Novelou Daňového poriadku č. 440/2012 Z .z. účinnou od 1.1.2013 bolo vypustené ustanovenie o nevyrubovaní úroku z omeškania subjektu, ktorý je v reštrukturalizačnom konaní s odôvodnením (v zmysle dôvodovej správy k návrhu zákona), že tým dôjde k zosúladieniu úpravy so zákonom č. 7/2005 Z. z.)

Podľa § 84 ods. 1 písm. g) Daňového poriadku, daňový nedoplatok zanikne dňom nasledujúcim po úplnom splnení pohľadávok správcu dane vyplývajúcich z potvrdeného reštrukturalizačného plánu, a to v rozsahu pohľadávok, ktoré daňový subjekt na základe schváleného reštrukturalizačného plánu nemusí plniť alebo ktoré nemožno v reštrukturalizácii uspokojiť; rovnako zanikajú aj pohľadávky, ktoré v reštrukturalizačnom konaní neboli riadne a včas prihlásené, tieto pohľadávky alebo ich časti po skončení reštrukturalizácie nemožno dodatočne vyrubiť.

Podľa § 120 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z. z. ZoKR, 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.

Podľa § 120 ods. 2 ZoKR v znení účinnom ku dňu vydania napadnutých rozhodnutí, 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 § 121 ods. 1 ZoKR Prihláška sa podáva v jednom rovnopise u správcu, pričom správcovi musí byť doručená do 30 dní od povolenia reštrukturalizácie. Na prihlášku doručenú po lehote sa neprihliada. Ustanovenie § 28 ods. 6 sa použije primerane.

VI.

V zmysle ustálenej judikatúry najvyššieho súdu pre posúdenie otázky dostatočnosti odôvodnenia napadnutého rozsudku považoval odvolací súd za kľúčové zistenie, či spôsob, ktorým krajský súd

odôvodnil svoje rozhodnutie, je ústavne a zákonne konformný, teda či spôsob výkladu príslušných zákonných nie je vzhľadom na zistený skutkový stav svojvoľný (arbitrárny) alebo ústavne a zákonne neudržateľný pre zjavné pochybenia alebo omyly v posudzovaní obsahu aplikovanej právnej úpravy.

Procesným právom účastníka konania odzrkadľujúcim aj jeho právo na spravodlivý súdny proces je právo na riadne odôvodnenie rozhodnutia, čo je priamo vyjadrené v povinnosti súdu odôvodniť rozsudok spôsobom upraveným v ustanovení § 157 ods. 2 OSP (v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP).

Z odôvodnenia súdneho rozhodnutia musí vyplývať vzťah medzi skutkovými zisteniami a úvahami pri hodnotení dôkazov na strane jednej a právnymi závermi na strane druhej. Riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia ako súčasť základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy vyžaduje, aby sa súd jasným, právne korektným a zrozumiteľným spôsobom vyrovnal so všetkými skutkovými a právnymi skutočnosťami, ktoré sú pre jeho rozhodnutie vo veci podstatné a právne významné.

Vo vzťahu k správneému orgánu to znamená, že pokiaľ krajský súd dospel k záveru, že napadnutým rozhodnutím správny orgán porušil zákon, musí byť zo zrušujúceho rozsudku zrejmé, akým spôsobom k porušeniu došlo. Aj správny orgán má právo na zrozumiteľné a nespochybniteľné rozhodnutie obsahujúce všetky atribúty riadneho odôvodnenia z dôvodu, aby sa v budúcej praxi podobných pochybení vyvaroval.

Z odôvodnenia súdneho rozhodnutia musí vyplývať vzťah medzi skutkovými zisteniami a úvahami pri hodnotení dôkazov na strane jednej a právnymi závermi na strane druhej. Riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia ako súčasť základného práva na súdnu a inú právnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy vyžaduje, aby sa súd jasným, právne korektným a zrozumiteľným spôsobom vyrovnal so všetkými skutkovými a právnymi skutočnosťami, ktoré sú pre jeho rozhodnutie vo veci podstatné a právne významné (k tomu pozri bližšie napr. nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. I. ÚS 236/06 ako aj rozhodnutia Európskeho súdu pre ľudské práva Ruiz Torija v. Španielsko z 9. decembra 1994, Hiro Balani v. Španielsko z 9. decembra 1994, či Georgidas v. Grécko z 29. mája 1997).

V súdnom preskúmvacom konaní súd postupuje v súlade s ustanoveniami piatej časti druhej hlavy OSP a hoci správny súd nie je súdom skutkovým a teda nie je jeho povinnosťou ani úlohou zisťovať skutkový stav veci a sám dokazovanie zásadne nevykonáva, je jeho povinnosťou náležite sa vysporiadať s dôvodmi žaloby (§ 249 ods. 2 OSP), nakoľko správny súd (v danom prípade krajský súd) je obsahom jednotlivých žalobných dôvodov žaloby viazaný.

V zmysle čl. 142 ods. 1 ústavy je úlohou všeobecného súdu podávať výklad zákonov, resp. právnych noriem nachádzajúcich sa v zákonoch, pričom mu predovšetkým prislúcha interpretácia a aplikácia zákonov. Keďže napadnutý rozsudok krajského súdu neobsahuje dostatočné právne posúdenie veci, je napadnuté rozhodnutie krajského súdu nepresvedčivé a nepreskúmateľné.

VII.

V prejednávanej veci bolo základným žalobným dôvodom de facto tvrdenie, že pohľadávky správcu dane na vyčíslené sankčné úroky a úroky z omeškania za nezaplatenie dane z príjmov zo závislej činnosti priznanej v hlásení za zdaňovacie obdobie 2008, za neodvedenie vybraných preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti za mesiac február až december 2008 v lehote splatnosti a za nezaplatenie preddavkov na daň z príjmov právnickej osoby na rok 2008 predstavujú príslušenstvo pohľadávok (v ponímaní občianskoprávneho inštitútu), ktoré boli známe v čase začatia a reštrukturalizácie a včas uplatnené. Ak k uplatneniu príslušenstva nedošlo v zákonom stanovenej lehote podľa § 120 ods. 1 ZKR, právo na jeho vymáhanie zaniklo schválením reštrukturalizačného plánu. Krajský súd napadnuté rozhodnutie žalovaného zrušil bez toho aby sa vysporiadal s argumentáciou žalovaného, že predmetné úroky z omeškania a sankčné úroky vznikli ako samostatné pohľadávky verejnoprávnej povahy až v priebehu reštrukturalizácie a sú prednostnými pohľadávkami.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ktorému bola vec predložená na odvolacie konanie dospel vzhľadom na vyššie popísaný priebeh konania k záveru, že rozsudok krajského súdu je potrebné zrušiť jednak pre nedostatočné a zmätočné odôvodnenie, čo sa prejavuje aj zrejším rozporom medzi výrokom napadnutého rozsudku, ktorý za dôvod zrušenia napadnutého rozhodnutia uvádza nesprávne právne posúdenie veci a záverečnou časťou odôvodnenia, kde sa opakuje nesprávnosť právneho záveru ako dôvod zrušenia, poukazuje na viazanosť právnym názorom vysloveným súdom a zároveň sa žalovanému ukladá aby sa s námietkami žalobcu riadne vysporiadal. V prípade zrušenia rozhodnutia správneho orgánu v súdnom prieskume pre nesprávne právne posúdenie a vyslovenia záväzného právneho názoru by sa však zrejme predpokladalo, že s námietkami procesne úspešného žalobcu sa vysporiadal správny súd.

Zároveň je treba vytknúť aj nedostatočné odôvodnenie zásadného právneho záveru krajského súdu o tom, že predmetné sankcie predstavujúce príslušenstvo prihlásených pohľadávok (ktoré bez ohľadu na obsah administratívneho spisu nijako neidentifikoval), kde sa krajský súd obmedzil na konštatovanie „Napriek tomu, že v predmetnej veci ide o vzťah verejnoprávneho charakteru, je zrejmé, že aj na pohľadávku správca dane je potrebné analogicky aplikovať § 121 ods. 3 Občianskeho zákonníka, a teda úroky z omeškania ako aj sankčné úroky budú považované za príslušenstvo pohľadávky.“

V tejto časti sa javí vyslovený právny záver, podstatný pre rozhodnutie vo veci minimálne arbitrárny. Odvolaciemu súdu nie je zrejmé, z akých právnych úvah vychádzal krajský súd, ktorý pri ustaľovaní záveru, či sankcia, ktorú správca dane predpisuje v prípade nesplnenia povinnosti daňovníka, svojou povahou predstavuje príslušenstvo pohľadávky v zmysle všeobecnej teórie občianskeho práva. Nie je zrejmé, z akého dôvodu považoval krajský súd za irelevantné, že v tomto prípade a jedná o úpravu verejnoprávneho inštitútu.

Je nepochybné, že pohľadávky štátu v súvislosti s riadnym výberom daní predstavujú osobitný druh pohľadávok, upravených aj z hmotnoprávneho hľadiska normami verejného - daňového práva, konkrétne daňovým poriadkom. Z toho vyplýva, že v súvislosti s vyriešením otázky, či vyrubená sankcia predstavuje pohľadávku, alebo príslušenstvo (nejakej pohľadávky) sa v prvom rade treba vysporiadať so vzájomným vzťahom všeobecnej úpravy konkurzného práva (v zásade založeného na občianskoprávných - súkromnoprávných inštitútoch) a osobitnej úpravy aj pojmu pohľadávka, obsiahnutej v norme verejného práva, daňovom poriadku.

V prípade záveru, že vyrubená daňová sankcia predstavuje samostatnú pohľadávku, je treba vyriešiť otázku, kedy takáto pohľadávka vznikla, pričom treba zohľadniť aj to, že vyrubenie napr. úroku z omeškania v daňovom konaní je dôsledkom individuálneho správneho aktu, vydaného v rámci svojej kompetencie daňovým orgánom, a majúci vplyv na práva a povinnosti účastníka daňového konania, pričom daňový orgán môže konať iba v súlade so zákonom a na základe zákona (§63 ods. 1 daňového poriadku, čl. 2 ods. 2 Ústavy SR). V tomto kontexte je potrebné zamyslieť sa, akým spôsobom by sa nahliadalo na skutočnosť, že orgán verejnej správy by si mal uplatňovať v reštrukturalizačnom konaní nárok na sumu sankcie, ktorej výška nebola určená rozhodnutím.

Je potrebné vysporiadať sa s argumentáciou žalovaného smerujúcou k tomu, že až na základe rozhodnutia správca dane o povinnosti zaplatiť úrok z omeškania vznikla pohľadávka, ktorá je titulom na prípadné vymáhanie nároku.

VIII.

Ako určitý rámec pre predpokladanú právnu argumentáciu je možné použiť aj vývoj súvisiacej právnej úpravy, v období nevzťahujúcom sa na prejednávajúcu vec, ale nepochybné poskytujúcou limity pre výklad úpravy platnej v relevantnom období.

Novelou Daňového poriadku vykonanou zákonom č. 440/2012 Z. z. účinnou od 1.1.2013 bolo z ust. §

156 ods. 6 vypustené ustanovenie o nevyrubovaní úroku z omeškania subjektu, ktorý je v reštrukturalizačnom konaní.

Zákonom č. 377/2016 Z. z. bolo od 1.3.2017 doplnené ust. § 120 ods. 2 ZoKR o text „Vznikom pohľadávky zo súkromnoprávneho vzťahu sa rozumie okamih vzniku práva na plnenie podľa § 488 Občianskeho zákonníka bez ohľadu na to, či už nastal čas plnenia. Vznikom pohľadávky z verejnoprávneho vzťahu sa rozumie okamih, keď dlžník bol prvý krát oprávnený plniť takúto pohľadávku.“ Podľa dôvodovej správy k zákonu č. 377/2016 Z. z. podnety aplikačnej praxe signalizujú, že "starý dlh" a "nový dlh" dlžníka nie je úplne jasne rozlíšiteľný. Na rozdiel od konkurzu, kde vyhlásenie konkurzu na majetok dlžníka má za následok splatnosť všetkých záväzkov dlžníka, pri reštrukturalizácii jej povolením takýto následok nenastáva. To vedie aplikačnú prax k (síce nie častým, ale aj tak významným) nesprávnym záverom, že do reštrukturalizácie sa so svojimi pohľadávkami majú prihlasovať len takí veritelia, ktorí v čase povolenia reštrukturalizácie majú pohľadávky splatné a tie ktoré nie sú splatné sa do reštrukturalizácie majú prihlasovať ako pohľadávky, ktorých vznik je viazaný na podmienku (t. j. ako podmienené). Splatenosť pohľadávky však nie je podmienka vzniku pohľadávky a teda správny postup pre rozlíšenie "starého" a "nového dlhu" (v reštrukturalizácii prezentovaného inštitútom prednostnej pohľadávky) sú výlučne skutkové okolnosti vzniku pohľadávky. Preto vznikom pohľadávky zo súkromnoprávneho vzťahu sa rozumie okamih vzniku práva na plnenie (§ 488 Občianskeho zákonníka) bez ohľadu na to, či už nastal čas plnenia (t. j. splatnosť) a vznikom pohľadávky z verejnoprávneho vzťahu sa rozumie okamih, keď dlžník bol prvý krát oprávnený plniť takúto pohľadávku.

Treba pripustiť, že formulácia použitá v súvislosti so vznikom pohľadávky verejnoprávnej povahy „keď dlžník bol prvý krát oprávnený plniť takúto pohľadávku“ nedáva jednoznačne odpoveď na určenie momentu vzniku povinnosti dlžníka, preto vyriešenie tejto otázky je úlohou súdu, ktorý je povinný poskytnúť výklad práva so zohľadnením vhodnej metódy výkladu.

IX.

Krajský súd v Bratislave v preskúmvanej veci podľa zhora uvedených ústavných článkov, zákonných ustanovení a zásad nepostupoval. Týmto svojím postupom spôsobil pochybnosť o zákonnosti a vecnej správnosti svojho rozhodnutia a zaťažil svoje rozhodnutie vadou, ktorá mala za následok porušenie práva žalovaného na spravodlivý proces (§ 157 ods. 2 posledná veta OSP v spojení s § 246c ods. 1 prvá veta OSP). V ďalšom konaní bude povinnosťou krajského súdu predovšetkým opätovne vec prejednať, vysporiadať sa so všetkými relevantnými námietkami účastníkov konania a vydať rozhodnutie, ktoré bude splňať všetky náležitosti požadované v § 157 OSP a ktoré bude riadne odôvodnené.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací z uvedených dôvodov napadnutý rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 2 a § 221 ods. 1 písm. f/ a h/ zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie (§ 221 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), v ktorom bude viazaný vysloveným právnym názorom odvolacieho súdu.

Vrátením veci na nové konania bol krajskému súdu zároveň bude daný priestor aj na odstránenie nedostatkov v súvislosti s nedoriešeným účastníctvom žalobcom označeného žalovaného 2/, zmätočnosťou záhlavia rozsudku, kde zrejme v dôsledku chyby v písaní došlo aj k opakovaniu častí textu, zmätočnosťou v uvádzaní rozhodnutí na str. 2 písomného vyhotovenia.

Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov).

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.