

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžfk/54/2018
Identifikačné číslo spisu: 4015201253
Dátum vydania rozhodnutia: 11.06.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Milučký
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:4015201253.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Milučkého a členov senátu JUDr. Eriky Čanádyovej a JUDr. Moniky Válašikovej, PhD., v právnej veci žalobcu: FENESTRA Sk, spol. s r.o., so sídlom Priemyselná 17, Zlaté Moravce, IČO: 36 521 451, zastúpeného: Matejka & Haluška s. r. o., so sídlom Lazovná 20, Banská Bystrica, IČO: 47 257 415, proti sťažovateľovi (predtým žalovaný): Daňový úrad Nitra, so sídlom Damborského 5, Nitra, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia (oznámenia) žalovaného č. 21165056/2015 zo dňa 04. novembra 2015, o kasačnej sťažnosti proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 26S/28/2015-63 zo 14. júna 2018, takto

rozhodol:

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

II. Najvyšší súd Slovenskej republiky p r i z n á v a žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú náhradu trov kasačného konania.

Odôvodnenie

I.

Konanie na správnom súde

1. Krajský súd v Nitre (ďalej len „správny súd“) rozsudkom podľa § 191 ods. 1 písm. c/ a e/ zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) napadnuté rozhodnutie (oznámenie) žalovaného č. 21165056/2015 zo dňa 04. novembra 2015 zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Správny súd priznal žalobcovi voči žalovanému podľa § 167 ods. 1 SSP právo na úplnú náhradu trov konania.

2. V odôvodnení rozhodnutia sa v prvom rade zaoberal námietkou žalovaného, že žalobou napadnuté oznámenie nemá charakter rozhodnutia, a teda otázkou, či napadnuté oznámenie je spôsobilým predmetom súdneho prieskumu v správnom súdnom konaní.

3. V súvislosti s uvedenou námietkou poukázal na § 2 ods. 1 a 2 SSP a § 3 ods. 1 písm. c/ SSP, zdôrazňujúc, že pri posudzovaní toho, či napadnuté oznámenie žalovaného podlieha súdnemu prieskumu

je nevyhnutné skúmať to, či svojimi účinkami smeruje ku konkrétnemu adresátovi práva a zakladá mu priamo alebo aj sprostredkovane práva alebo povinnosti (uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 5Sžf/17/2016 z 25. októbra 2016).

4. Uviedol, že v § 6 ods. 1 SSP je zakotvená generálna klauzula preskúmania rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy. Pôsobenie tejto generálnej klauzuly je obmedzené negatívnou enumeráciou rozhodnutí a postupov, ktoré sú zo súdneho prieskumu zákonom vylúčené (§ 7 SSP). Toto ustanovenie treba vykladať v spojitosti s čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, podľa ktorého ten, kto tvrdí, že bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy, sa môže obrátiť na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak. Z právomoci súdu však nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd.

5. Ďalej uviedol, že z napadnutého oznámenia žalovaného vyplýva, že preplatok, ktorý vznikol žalobcovi sa v súlade s § 79 ods. 1 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“) použije na úhradu daňového nedoplatku, t. j. nedôjde k vráteniu tejto sumy (preplatku) žalobcovi. Napadnuté oznámenie žalovaného je teda aj napriek svojej neformálnej povahe rozhodnutím s účinkami v majetkovej sfére žalobcu.

6. Súčasne pokladal za potrebné uviesť aj to, že vrátenie preplatku nie je podmienené vydaním rozhodnutia správcu dane. Nárok na vrátenie daňového preplatku vyplýva priamo zo zákona, po splnení zákonom stanovených podmienok (§ 79 ods. 2 Daňového poriadku). V prípade, ak nedôjde k vráteniu daňového preplatku, daňový subjekt musí mať možnosť domáhať sa preskúmania takéhoto rozhodnutia na súde v súlade s čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky a čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

7. Vzhľadom na uvedené dospel k záveru, že napadnuté oznámenie žalovaného je spôsobilým predmetom súdneho prieskumu v správnom súdnom konaní s poukazom na ustanovenie § 2 ods. 1 a 2 v spojení s § 3 ods. 1 písm. c/ SSP. Iný záver by bol v rozpore so zásadou denegatio iustitiae - odopretie spravodlivého súdu a znamenalo by to aj porušenie základného práva na súdnu ochranu (čl. 46 Ústavy Slovenskej republiky), čo vyplýva aj z rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. III. ÚS 91/2016 zo dňa 17. mája 2016, podľa ktorého pokiaľ súd v správnom súdnom konaní odmietne vecne prejednať žalobu smerujúcu proti neformálnemu oznámeniu správneho orgánu, ktorý nemal zo zákona vyplývajúcu povinnosť vydať rozhodnutie, dopúšťa sa odopretia spravodlivosti vo vzťahu k takému žalobcovi.

8. Následne pristúpil k vecnému preskúmaniu zákonnosti napadnutého oznámenia žalovaného, pričom dospel k záveru, že sú dané dôvody na zrušenie napadnutého oznámenia žalovaného a vrátenia veci žalovanému na ďalšie konanie.

9. Konštatoval, že medzi účastníkmi konania bola spornou otázkou prihlásenia daňového nedoplatku na dani z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie december 2012, splatného 30. apríla 2013 do reštrukturalizácie a možné započítanie daňového preplatku žalobcu, ktorý vznikol na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie od 1. januára 2013 do 2. apríla 2013 na uvedený daňový nedoplatok žalobcu na dani z príjmov zo závislej činnosti.

10. Uviedol, že to, ktoré pohľadávky sa v reštrukturalizácii neuplatňujú prihláškou a zároveň na ne nepôsobia účinky začatia reštrukturalizačného konania, medzi ktoré patrí aj nemožnosť započítania pohľadávky voči dlžníkovi upravuje zákon č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „ZoKR“). Dodal, že ide o tzv. prednostné pohľadávky, ktoré sa v reštrukturalizácii neuplatňujú prihláškou, a ktoré môže vymedziť len ZoKR ako zákon špeciálny. Medzi takéto pohľadávky patria podľa § 120 ods. 2 ZoKR okrem iného pohľadávky, ktoré vznikli voči dlžníkovi počas reštrukturalizačného konania. Naopak, druhú skupinu pohľadávok tvoria tie, ktoré sa v

reštrukturalizácii uplatňujú prihláškou, a na ktoré sa vzťahujú aj účinky začatia reštrukturalizačného konania (§ 120 ods. 1 ZoKR).

11. Súčasne dal do pozornosti, že Daňový poriadok v šiestej časti (§ 158, § 159) obsahuje osobitné ustanovenia pre konkurz a reštrukturalizáciu. V ustanovení § 158 ods. 3 Daňového poriadku je vo vzťahu k § 120 ods. 2 ZoKR výslovne určené, výlučne aký daňový nedoplatok (z hľadiska času vzniku) sa považuje (na účely ustanovenia § 120 ods. 2 ZoKR, vzhľadom na nadpis šiestej časti Daňového poriadku, v ktorom je obsiahnuté aj ustanovenie § 158 ods. 3) za pohľadávku vzniknutú po začatí reštrukturalizačného konania. Za pohľadávku vzniknutú po začatí reštrukturalizačného konania sa považuje len taký daňový nedoplatok, ktorý vznikol v deň začatia reštrukturalizačného konania alebo po začatí reštrukturalizačného konania. A contrario potom taký daňový nedoplatok, ktorý vznikol pred dňom začatia reštrukturalizačného konania je nutné považovať za pohľadávku vzniknutú pred začatím reštrukturalizačného konania.

12. Dodal, že z uznesenia Okresného súdu Nitra sp. zn.32R/3/2013 zo dňa 15. mája 2013, fakticky zverejneného v Obchodnom vestníku č. 97/2013, vydanom dňa 22. mája 2013, ktoré sa z hľadiska právnych účinkov považuje za zverejnené dňa 23. mája 2013 (§ 113 ods. 3 v spojení s § 199 ods. 3 ZoKR) vyplýva, že reštrukturalizačné konanie na žalobcu sa začalo dňa 23. mája 2013.

13. Vychádzajúc z vyššie uvedených právnych záverov vyslovil, že ak pohľadávka žalovaného vznikla pred 23. májom 2013 ide o pohľadávku, ktorú si mohol žalovaný uplatniť v reštrukturalizácii len prihláškou a vo vzťahu ku ktorej pôsobia všetky účinky začatia reštrukturalizačného konania, teda inter alia aj nemožnosť voči dlžníkovi takúto pohľadávku započítať (§ 114 ods. 1 písm. f/ ZoKR).

14. Taktiež poukázal na skutočnosť, že samotný žalovaný v napadnutom oznámení uviedol, že daň žalobcu z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie december 2012 bola splatná dňa 30. apríla 2013. Túto skutočnosť (splatnosť dane z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie december 2012) ani žalobca nenamietal. Teda, ak samotný žalovaný uviedol, že daň žalobcu z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie december 2012 bola splatná dňa 30. apríla 2013, dňom nasledujúcim po dni splatnosti dane, t.j. v danom prípade dňom 1. mája 2013 sa suma nezaplatenej dane žalobcu z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie december 2012 stala daňovým nedoplatkom. Vzhľadom na uvedené daňový nedoplatok žalobcu na dani z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie december 2012, na ktorý započítal žalovaný daňový preplatok žalobcu, o čom žalobcu oboznámil napadnutým oznámením, vznikol pred 23. májom 2013, kedy začalo reštrukturalizačné konanie na žalobcu. S poukazom na ustanovenie § 158 ods. 3 Daňového poriadku a jeho výklad a contrario (opakom) preto vyslovil, že uvedený daňový nedoplatok je pohľadávkou, ktorá vznikla pred začatím reštrukturalizačného konania, a teda túto pohľadávku si v záujme dosiahnutia jej (čiastočného) uspokojenia bol povinný uplatniť v reštrukturalizácii prihláškou a nebolo možné ju ani voči žalobcovi - dlžníkovi započítať tak, ako to urobil žalovaný napadnutým oznámením.

15. Vzhľadom na výslovné znenie § 158 ods. 3 Daňového poriadku a jeho výklad v spojení s § 120 ods. 2 ZoKR správny súd zastával právny názor, že nemožno prihliadnuť pri posudzovaní, či ide o prednostnú pohľadávku, ktorá sa v reštrukturalizácii neuplatňuje prihláškou, a na ktorú ani nepôsobia účinky začatia reštrukturalizačného konania (teda ani zákaz jej započítania s pohľadávkou dlžníka) na žiadne iné skutočnosti ako je časové hľadisko a posúdenie, či v intenciách prejednávanej veci daňový nedoplatok vznikol v deň začatia reštrukturalizačného konania a po začatí reštrukturalizačného konania na jednej strane alebo v období predchádzajúcom dňu začatia reštrukturalizačného konania na strane druhej. Z uvedených dôvodov dospel k záveru, že nemožno preto ani prihliadnuť (a je právne bezvýznamné aj zisťovať dokazovaním vzhľadom na rozpor medzi skutkovým tvrdením žalobcu a žalovaného o tom, kedy sa žalovaný mohol dozvedieť o výške daňového nedoplatku) na to, kedy sa správca dane dozvedel (a kedy sa mohol dozvedieť) o výške daňového nedoplatku. Na účely ZoKR je totiž právne významné výlučne kedy vznikla pohľadávka, ktorou je v danom prípade daňový nedoplatok.

16. Pre úplnosť dodal, že uznesením Okresného súdu Nitra sp.zn. 32R/3/2013 zo dňa 31. januára 2014, fakticky zverejnenom v Obchodnom vestníku č. 26/2014, vydanom dňa 7. februára 2014, ktoré sa z

hľadiska právnych účinkov považuje za zverejnené dňa 8. februára 2014 (§ 199 ods. 3 ZoKR) vyplýva, že dňa 08. februára 2014 bol potvrdený reštrukturalizačný plán dlžníka. Dňom zverejnenia (z hľadiska právnych účinkov) uznesenia o potvrdení reštrukturalizačného plánu dlžníka zanikol daňový nedoplatok dlžníka, ktorý započítal žalovaný s pohľadávkou žalobcu na vrátenie daňového preplatku, nakoľko daňový nedoplatok vo výške nezaplatenej dane žalobcu z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie december 2012 žalovaný riadne a včas v reštrukturalizačnom konaní neprihlásil, pričom tieto pohľadávky žalovaného ani ich časti nemožno po skončení reštrukturalizácie dodatočne vyrubiť (§ 84 ods. 1 písm. g/ Daňového poriadku).

17. O nároku na náhradu trov konania rozhodol správny súd vzhľadom na plný úspech žalobcu v tomto konaní podľa § 167 ods. 1 SSP tak, že priznal žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

18. Proti rozsudku správneho súdu podal žalovaný (ďalej „sťažovateľ“) v zákonom stanovenej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. f/ a g/ SSP, navrhujúc, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd napadnutý rozsudok správneho súdu zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

19. V kasačnej sťažnosti sťažovateľ poukázal na svoje vyjadrenie č. 492618/2017 zo dňa 4. mája 2017, obsahujúce argumentáciu, ktorá odôvodňuje záver, že pohľadávku zodpovedajúcu nedoplatku na závislej činnosti za zdaňovacie obdobie december 2012 nebolo možné prihlásiť prihláškou do reštrukturalizačného konania, ktoré bolo začaté dňa 23. mája 2013, nakoľko daňový nedoplatok neexistoval pred jeho začatím. Ďalej namietal, že žalobca bol povinný v zmysle § 49 ods. 2 Daňového poriadku podať prehľad o príjmoch zo závislej činnosti, ktoré jednotlivým zamestnancom vyplatil zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane za zdaňovacie obdobie december 2012 do 31. januára 2013. Zároveň tvrdil, že nakoľko žalobca podal prehľad za zdaňovacie obdobie december 2012 až dňa 23. októbra 2013, t.j. po zákonom ustanovenej lehote, dopustil sa správneho deliktu. Následne uviedol, že žalobca bol povinný v zmysle § 49 ods. 2 Daňového poriadku podať hlásenie o vyúčtovaní dane a o úhrne príjmov zo závislej činnosti, poskytnutých jednotlivým zamestnancom bez ohľadu na to, či ide o peňažné alebo nepeňažné plnenie za uplynulé zdaňovacie obdobie, o zrazených preddavkoch na daň, o zamestnaneckej prémii a o daňovom bonuse za zdaňovacie obdobie roku 2012 do 30. apríla 2013. Nakoľko žalobca nepodal hlásenie v zákonnej lehote, správca dane vystavil dňa 9. októbra 2013 výzvu žalobcovi na podanie hlásenia za rok 2012, ktorá mu bola doručená dňa 15. októbra 2013. Taktiež poukázal na skutočnosť, že žalobca podal hlásenie za zdaňovacie obdobie roku 2012 až dňa 23. októbra 2013, t.j. po zákonom ustanovenej lehote, čím sa dopustil správneho deliktu v zmysle § 154 ods. 1 písm. j/ Daňového poriadku. Mal za to, že z dôvodu, že žalobca nepodal v zákonom ustanovenej lehote prehľad a hlásenie, správca dane v čase pred začatím reštrukturalizačného konania nemohol evidovať na osobnom účte žalobcu daňový nedoplatok. Preto namietal, že v lehote do 28. júla 2013 nebolo možné prihlásiť nedoplatok na dani zo závislej činnosti za rok 2012, pretože táto skutočnosť vznikla až dňa 23. októbra 2013, t.j. až po podaní hlásenia za rok 2012.

20. Správne mu súdu taktiež vyčítal, že sa zaoberal len skutočnosťou, že daň zo závislej činnosti bola splatná skôr, ako bolo možné zaslať prihlášku do reštrukturalizácie, avšak nezaoberal sa skutočnosťou, že nedoplatok na závislej činnosti vznikol na základe podania hlásenia za rok 2012 dňa 23. októbra 2013 a zároveň aj prehľad riadny aj opravný za zdaňovacie obdobie december 2012 boli podané až dňa 23. októbra 2013.

21. Žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti navrhol túto ako nedôvodnú zamietnuť. Súčasne žiadal priznať žalobcovi proti sťažovateľovi právo na úplnú náhradu trov konania o kasačnej sťažnosti.

22. K sťažnostnému dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. f/ SSP žalobca uviedol, že hoci sťažovateľ na

tento dôvod v kasačnej sťažnosti poukazuje, v jej ďalšom texte k nemu neuvádza žiadne argumenty, preto považoval za potrebné označiť túto námietku sťažovateľa za nedôvodnú.

23. Vo vzťahu ku sťažnostnému dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP, považoval za potrebné uviesť, že kasačná sťažnosť podľa jeho názoru neobsahuje vymedzenie udávaného sťažnostného dôvodu spočívajúceho v nesprávnom právnom posúdení veci spôsobom predpokladaným § 440 ods. 2 prvej vety SSP, ako ani relevantné sťažnostné body, z ktorých by bolo možné vyrozumiť, z akých dôvodov sa sťažovateľ domnieva, že správny súd vec nesprávne právne posúdil. Zdôraznil, že kasačná sťažnosť okrem citácií zákonných ustanovení obsahuje len skutkové tvrdenia, ktoré nielenže neboli sporné, ale s ktorými sa správny súd v odôvodnení rozsudku aj vysporiadal, ako aj tvrdenia, ktoré nemajú vplyv na zákonnosť rozsudku. S ohľadom na uvedené žalobca tvrdil, že argumenty predkladané sťažovateľom v kasačnej sťažnosti nie sú spôsobilé ovplyvniť správnosť napadnutého rozsudku.

24. Následne za nesprávnu označil argumentáciu sťažovateľa, podľa ktorej nebolo možné prihlásiť nedoplatok na dani zo závislej činnosti za rok 2012, pretože táto skutočnosť vznikla až dňa 23. októbra 2013, t.j. až po podaní hlásenia za rok 2012. Hoci s uvedenou námietkou sa správny súd vysporiadal, žalobca pokladal za potrebné zdôrazniť, že právny záver, že daňová povinnosť bezpochyby predstavovala pohľadávku, ktorá v záujme jej uspokojenia mala byť uplatnená v reštrukturalizácii prihláškou vyplýva už z § 49 ods. 1 prvej a druhej vety Daňového poriadku v znení účinnom do 30. apríla 2013, ktorý nespája vznik povinnosti zaplatiť daň na deň faktického podania hlásenia, ale na objektívnu hmotným právom ustanovenú lehotu na jeho podanie, ktorá v danom prípade s určitosťou uplynula ešte pred začatím reštrukturalizačného konania spoločnosti žalobcu.

25. Ďalej uviedol, že tvrdenie sťažovateľa, že daňová povinnosť vznikla resp. naplnila pojmové znaky daňového nedoplatku až na základe podania hlásenia za rok 2012 je potrebné podľa žalobcu odmietnuť. Pripustenie takéhoto výkladu by totiž znamenalo, že správca dane by si objektívne nemohol prihlásiť pohľadávku na predmetnej dani v prípade nepodania hlásenia daňovým subjektom ani v prípade riešenia stavu úpadku hospodárskeho subjektu formou konkurzu, kde je bežným javom, že úpadcovia neplnia svoje notifikačné daňové povinnosti vôbec.

26. V závere vyjadrenia žalobca síce pripustil, že opomenul v relevantnom období predložiť správcovi dane opravný prehľad a príslušné hlásenie, ale mal za to, že uvedená okolnosť nebránila správcovi dane v súlade s § 3 ods. 2 druhej vety Daňového poriadku uskutočniť včas úkony smerujúce k zisteniu konkrétnej výšky daňovej povinnosti, a to napríklad zaslaním notifikácie o skutočnosti, že zo strany sťažovateľa nedošlo k podaniu hlásenia výzvou alebo inou správou v čase umožňujúcim podať hlásenie v lehote na prihlásenie pohľadávok alebo uskutočnením daňovej kontroly na účely zistenia konkrétnej výšky daňovej povinnosti. Poukázal aj na možnosť prihlásiť si pohľadávku na predmetnej dani v odhadovanej výške, ktorá by následne mohla byť na účely reštrukturalizácie ustálená v tzv. incidenčnom konaní iniciovanom podľa § 124 ods. 3 ZoKR.

III.

Konanie na kasačnom súde

27. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako príslušný súd podľa § 11 písm. g/ SSP prejednal vec bez nariadenia pojednávania podľa § 455 SSP s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP.

28. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“) vychádzal zo skutkového stavu, ktorý podrobne v odôvodnení rozsudku popísal krajský súd, preto pre účastníkov konania známe fakty a skutočnosti nebude nadbytočne opakovať a len v stručnosti z neho vyberá nasledovné:

29. Dňa 4. novembra 2015 žalovaný odvolávajúc sa na ustanovenie § 79 ods. 1 Daňového poriadku oznámil žalobcovi, že preplatok vo výške 4 369,23 €, ktorý vznikol na dani z príjmov právnickej osoby

dňa 3. apríla 2013 vo výške 4 369,23 € za zdaňovacie obdobie od 1. januára 2013 do 2. apríla 2013 sa použije na úhradu daňového nedoplatku na dani z príjmov zo závislej činnosti vo výške 4 369,23 € za zdaňovacie obdobie december 2012 splatného 30. apríla 2013.

30. Podľa § 79 ods. 1 Daňového poriadku (v znení účinnom do 31.12.2015), pri použití daňového preplatku sa primerane postupuje podľa § 55 ods. 6 a 7; správca dane písomne upovedomí daňový subjekt o použití preplatku podľa § 55 ods. 6 a 7.

31. Podľa § 55 ods. 6 Daňového poriadku (v znení účinnom do 31.12.2015), správca dane platbu daňového subjektu neoznačenú podľa odseku 4 použije v tomto poradí:

- a) na úhradu daňovej pohľadávky na dani, na ktorú bola platba určená, s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby,
- b) na úhradu daňového nedoplatku na dani, na ktorú bola platba určená, s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby,
- c) na úhradu splatného preddavku na daň, na ktorú bola platba určená, s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby,
- d) na úhradu exekučných nákladov a hotových výdavkov, daňovej pohľadávky na inej dani, daňového nedoplatku na inej dani, splatného preddavku na daň na inej dani, nedoplatku na cle a nedoplatku na iných platbách s najstarším dátumom splatnosti v čase prijatia platby.

32. Podľa § 55 ods. 7 Daňového poriadku (v znení účinnom do 31.12.2015), ak v čase prijatia platby dane existuje viacero daňových pohľadávok, daňových nedoplatkov, splatných preddavkov na daň, exekučných nákladov, hotových výdavkov a nedoplatkov na iných platbách s rovnakým dátumom splatnosti, prijatá platba sa použije na ich úhradu podľa odseku 6 v poradí podľa ich výšky vzostupne. Ak nemožno použiť platbu podľa odseku 6, možno túto platbu použiť na kompenzáciu daňového nedoplatku, splatného preddavku na daň, nedoplatku na cle a nedoplatku na iných platbách u iného správcu dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad.

33. Podľa § 158 ods. 1 Daňového poriadku (v znení účinnom do 31.07.2013), daňový nedoplatok sa na účely konkurzu a reštrukturalizácie považuje za pohľadávku.

34. Podľa § 2 písm. f/ Daňového poriadku (v znení účinnom do 31.07.2013), na účely tohto zákona sa rozumie daňovým nedoplatkom dlžná suma dane po lehote splatnosti dane.

35. Podľa § 158 ods. 3 Daňového poriadku (v znení účinnom do 31.07.2013), 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.

36. Podľa § 158 ods. 5 Daňového poriadku (v znení účinnom do 31.07.2013), po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane postupuje podľa osobitného predpisu.

37. Podľa § 84 ods. 1 písm. g/ Daňového poriadku (v znení od 01.01.2012), 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.

38. Podľa § 113 ods. 3 ZoKR (v znení účinnom do 31.10.2013), o začatí reštrukturalizačného konania súd vydá uznesenie, ktoré bezodkladne zverejní v Obchodnom vestníku; zverejnením uznesenia v Obchodnom vestníku sa začína reštrukturalizačné konanie. Iné rozhodnutia alebo písomnosti súdu vydané pred začatím reštrukturalizačného konania sa v Obchodnom vestníku nezverejňujú.

39. Podľa § 114 ods. 1 písm. f/ ZoKR (v znení účinnom do 31.10.2013), začatie reštrukturalizačného konania má tieto účinky: pohľadávku, ktorá sa v reštrukturalizácii uplatňuje prihláškou, nemožno voči dlžníkovi započítať.

40. Podľa § 120 ods. 1 ZoKR (v znení účinnom do 31.10.2013), 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.

41. Podľa § 120 ods. 2 ZoKR (v znení účinnom do 31.10.2013), 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 nepenažné pohľadávky sa v reštrukturalizácii neuplatňujú prihláškou (ďalej len "prednostné pohľadávky"). Na prednostné pohľadávky nepôsobia účinky začatia reštrukturalizačného konania ani sa nezahrňajú do reštrukturalizačného plánu, ibaže s tým ich veritelia súhlasia.

42. Podľa § 440 ods. 2 SSP dôvod kasačnej sťažnosti uvedený v odseku 1 písm. g/ až i/ sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred krajským súdom.

43. V podanej kasačnej sťažnosti sťažovateľ okrem citácie zákonných ustanovení len poukázal na svoje vyjadrenie k žalobe č. 492618/2017 zo dňa 4. mája 2017, predložené dňa 5. mája 2017 Krajskému súdu v Nitre, ktoré malo obsahovať argumentáciu, ktorá odôvodňuje záver, že pohľadávku zodpovedajúcu nedoplatku na závislej činnosti za zdaňovacie obdobie december 2012 nebolo možné prihlásiť prihláškou do reštrukturalizačného konania, začatého dňa 23. mája 2013. Neuviedol žiadne dôvody, spochybňujúce vecnú správnosť napadnutého rozhodnutia, nakoľko tvrdenie sťažovateľa, že žalobca podal prehľad za zdaňovacie obdobie december 2012, ako aj hlásenie za zdaňovacie obdobie 2012 až dňa 23. októbra 2013, t.j. po zákonom stanovenej lehote, čím sa mal dopustiť správneho deliktu v zmysle § 154 ods. 1 písm. j/ Daňového poriadku, nemá vplyv na správnosť záverov správneho súdu.

44. Žalovaný v napadnutom rozhodnutí uvádza splatnosť daňového nedoplatku na dani z príjmov zo závislej činnosti vo výške 4 369,23 € za zdaňovacie obdobie december 2012 dátumom 30. apríla 2013, t. j. pred začatím reštrukturalizačného konania pred 23. májom 2013. Tento záver žalovaného je v rozpore s jeho tvrdením v kasačnej sťažnosti a vo vyjadrení k správnej žalobe, že až po podaní hlásenia o vyúčtovaní dane z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie 2012, t.j. po 23. októbri 2013, nastala skutočnosť, na základe ktorej mohol príslušný daňový orgán evidovať na osobnom účte žalobcu daňový nedoplatok na dani z príjmov zo závislej činnosti vo výške 4 369,23 € za zdaňovacie obdobie december 2012, preto žalovaný tento daňový nedoplatok nemohol prihlásiť do reštrukturalizačného konania začatého 23. mája 2013.

45. Pre posúdenie, či daňový nedoplatok na dani z príjmu zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie december 2012 vo výške 4 369,23 € je pohľadávkou daňového orgánu, je potrebné vychádzať z § 2 písm. f/ zákona č. 563/2009 Z.z. v znení účinnom do 31. júla 2013, keď tento nedoplatok (po lehote splatnosti po 30. apríli 2013) je potrebné považovať za pohľadávku na účely konkurzu a reštrukturalizácie s poukazom na § 158 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. v znení neskorších predpisov, keď zákon pre definíciu pohľadávky pre účely reštrukturalizácie (daňový nedoplatok) nevyžaduje splnenie ďalších zákonných podmienok (podanie hlásenia o vyúčtovaní dane a o úhrne príjmov zo závislej činnosti poskytnutých jednotlivým zamestnancom, podaného v lehote podľa § 49 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z.z.) za zdaňovacie obdobie 2012, v zákonnej lehote do 30. apríla 2013 (ďalej len „hlásenie“).

46. Samotné podanie hlásenia zákonodarca „nespája“ so vznikom pohľadávky (nedoplatku na dani) s poukazom na znenie § 42 ods. 1, ods. 13 zákona č. 595/2003 Z. z. v znení účinnom do 31. decembra

2013 v spojení s § 158 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. a ustanovením § 120 ods. 1 a § 121 zákona č. 7/2005 Z. z. v znení účinnom ku dňu 28. apríla 2015, pre účely reštrukturalizácie.

47. Daňový nedoplatok na účely reštrukturalizácie považuje zákonodarca za pohľadávku vo väzbe na vymedzenie daňového nedoplatku v § 2 písm. f/ zákona č. 563/2009 Z.z. v znení účinnom k 31. júlu 2013. Vznik tejto pohľadávky pre účely reštrukturalizácie zákonodarca neviaže s plnením povinnosti podať (včas) hlásenie o vyúčtovaní dani a úhrnného príjmu zo závislej činnosti v lehotách podľa § 49 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z.z. Preto nie je možné podľa kasačného súdu priznať relevanciu tvrdeniam sťažovateľa, uvádzaných v kasačnej sťažnosti.

48. Čo sa týka tvrdení sťažovateľa, že žalobca naplnil skutkovú podstatu správneho deliktu, tento argument je pre posúdenie veci irelevantný, keď predmetom prieskumu správnym súdom bolo rozhodnutie správneho orgánu o uložení sankcie žalobcovi za naplnenie skutkovej podstaty správneho deliktu podľa § 154 ods. 1 písm. f/ zákona č. 563/2009 Z.z. Pokiaľ sťažovateľ tvrdil, že správny súd sa nezaoberal skutočnosťou, že nedoplatok na závislej činnosti vznikol na základe podania hlásenia za rok 2012 dňa 23. októbra 2013 a zároveň aj prehľad riadny a opravený za zdaňovacie obdobie december 2012 boli podané až dňa 23. októbra 2013, kasačný súd uvádza, že správny súd sa uvedenými skutočnosťami zaoberal s poukazom na bod 27 napadnutého rozsudku správneho súdu v kontexte s ostatnými bodmi rozsudku krajského súdu. Kasačný súd nedospel k záveru, že by kasačnou sťažnosťou napadnutý rozsudok správneho súdu nenaplnil ustanovenia § 133 SSP a nasl., právo účastníka súdneho konania na spravodlivý súdny proces, ktorý v sebe zahŕňa aj právo účastníka súdneho konania na riadne zdôvodnenie súdneho rozhodnutia.

49. Predmetom kasačného konania bolo posúdenie správnosti rozsudku správneho súdu, ktorý po preskúmaní zákonnosti postupu rozhodnutia žalovaného dospel k záveru, že napadnuté rozhodnutie žalovaného je zákonné.

50. Ustanovenie § 133 SSP je však potrebné z hľadiska práva na súdnu ochranu v zmysle článku 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky vykladať a uplatňovať tak, že rozhodnutie súdu musí obsahovať dôvody, na základe ktorých je založené. Súčasťou obsahu základného práva na spravodlivé konanie podľa článku 46 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky je aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t.j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu. Všeobecný súd nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Rozhodnutie súdu musí však obsahovať odôvodnenie, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t.j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu (k tomu pozri bližšie uznesenie Ústavného súdu Slovenskej republiky z 3. júla 2003, sp.zn. IV. ÚS 115/03). Túto požiadavku zvyraňuje vo svojej judikatúre aj Európsky súd pre ľudské práva, ktorý v tejto súvislosti najmä uvádza: „Právo na spravodlivý proces zahŕňa aj právo na odôvodnenie súdneho rozhodnutia. Odôvodnenie rozhodnutia však neznamená, že na každý argument sťažovateľa je súd povinný dať podrobnú odpoveď. Splnenie povinnosti odôvodniť rozhodnutie je preto vždy posudzované so zreteľom na konkrétny prípad.“ Európsky súd pre ľudské práva ale súčasne tiež pripomína, že právo na spravodlivý súdny proces nevyžaduje, aby súd v rozsudku reagoval na každý argument prednesený v súdnom konaní. Stačí, aby reagoval na ten argument (argumenty), ktorý je z hľadiska výsledku súdneho rozhodnutia považovaný za rozhodujúci (porovnaj napr. rozsudok Európskeho súdu pre ľudské práva vo veci Ruiz Torija proti Španielsku z 9. decembra 1994, sťažnosť č. 18390/91 a rozsudok Európskeho súdu pre ľudské práva vo veci Hiro Balani proti Španielsku z 9. decembra 1994, sťažnosť č. 18064/91).

51. Kasačná sťažnosť je inštitútom mimoriadneho opravného prostriedku. Z tohto dôvodu je jej podanie ponímané na konkrétnom tvrdení sťažovateľa o pochybení krajského súdu v konaní. Právny dôvod kasačnej sťažnosti musí byť presne vymedzený. Súd nemôže z vlastnej iniciatívy za sťažovateľa nahradiť

žalobné dôvody, ani sám nevyhľadáva ďalšie možné vady napadnutého rozhodnutia. Nie je možné ponechať na kasačný súd, aby si domyslel, aké námietky a výhrady má sťažovateľ proti napadnutému rozhodnutiu krajského súdu, aby si z predchádzajúcich vyjadrení vybral skutočnosti, ktoré sťažovateľ vytýka konaniu pred krajským súdom.

52. Sťažovateľ má povinnosť presne vymedziť dôvody kasačnej sťažnosti, aby spĺňali kvalitatívne požiadavky kladené zákonom. Tento možno na prvý pohľad príliš formálny príkaz nie je samoučelný, ale je vyjadrením toho, že kasačný súd sa má v zmysle zákonnej úpravy vo svojich rozhodnutiach zaoberať dôvodmi, ktoré má povinnosť konkrétne uviesť právny zástupca, ktorý je na to kvalifikovaný svojím vzdelaním a profesiou, a nie dôvody prípustnosti a dôvodnosti kasačnej sťažnosti ako mimoriadneho opravného prostriedku, sám vyhľadávať. (Baricová, J., Fečík, M., Števček, M., Filová, A. a kol.: Správny súdny poriadok. Komentár. Bratislava: C. H. Beck, 2018, s. 1622).

53. Keďže kasačná sťažnosť má slúžiť predovšetkým na nápravu výnimočných najzávažnejších procesných pochybení, t.j. zmätočných rozhodnutí a riešenie otázok zásadného právneho významu a zjednocovanie judikatúry so svojím nezameniteľným vplyvom na posilňovanie princípu právnej istoty, z tohto hľadiska nie je prípustné, aby sťažovateľ, povinne zastúpený kvalifikovaným právnym zástupcom, poukázal v kasačnej sťažnosti na svoje podania pred krajským súdom, ale musí v sťažnostných bodoch v prvom rade odôvodniť prípustnosť kasačnej sťažnosti tak, aby kasačný súd mal základ pre svoje rozhodnutie o tom, či kasačná sťažnosť je spôsobilá vyvolať ten procesný následok, že ju kasačný súd vecne prejedná. (Baricová, J., Fečík, M., Števček, M., Filová, A. a kol.: Správny súdny poriadok. Komentár. Bratislava: C. H. Beck, 2018, s. 1622, 1623).

54. Kasačný súd sa stotožnil so záverom krajského súdu, ktorý zrušil napadnuté rozhodnutie (oznámenie) sťažovateľa v zmysle § 191 ods. 1 písm. c/ a e/ SSP. Dospel k rovnakému záveru, že uvedené rozhodnutie trpí vadou nesprávneho právneho posúdenia. Zároveň pokladal za potrebné prisvedčiť aj záveru krajského súdu, ktorý konštatoval aj existenciu vady nedostatočného zistenia skutkového stavu sťažovateľom, keďže na riadne posúdenie veci bolo nevyhnutné vychádzať aj zo skutkových zistení týkajúcich sa začatia reštrukturalizačného konania žalobcu, resp. potvrdenia reštrukturalizačného plánu žalobcu. Nakoľko sťažovateľ opomenul zaoberať sa uvedenými skutočnosťami, ani ich nezistoval, bolo zistenie skutkového stavu nedostačujúce.

55. Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalobcu neobsahuje žiadne právne relevantné námietky, ktoré by mohli ovplyvniť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

56. Najvyšší súd Slovenskej republiky s poukazom na závery uvedené vyššie považoval námietky sťažovateľa vznesené v kasačnej sťažnosti za nedôvodné, a preto kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú podľa § 461 SSP zamietol.

57. O trovách konania rozhodol kasačný súd podľa § 167 ods. 1 SSP, § 175 ods. 2 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP tak, že žalovaný nemal v kasačnom konaní úspech, preto mu súd náhradu trov kasačného konania nepriznal. Žalobcovi priznal právo na úplnú náhradu trov kasačného konania, pričom o výške trov rozhodne krajský súd samostatným uznesením.

58. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v danej veci rozhodol pomerom hlasov 3 : 0 (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 1. mája 2011).

Poučenie:

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