



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Idy Hanzelovej a členov senátu Mgr. Petra Melichera a JUDr. Violy Takáčovej, PhD., v právnej veci žalobcu: **JUDr. M. O.**, K., správca konkurznej podstaty úpadcu S., výrobné družstvo L., zastúpeného JUDr. M. R., advokátom so sídlom K., proti žalovanému: **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ul. č. 13, 975 04 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. **I/225/4081-43544/2010/990705-r** zo dňa **12. apríla 2010**, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/8663/2010-28 zo dňa 22. septembra 2010, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 7S/8663/2010-28 zo dňa 22. septembra 2010 **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a .**

O d ô v o d n e n i e :

Rozsudkom krajského súdu bola zamietnutá žaloba, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného o potvrdení rozhodnutia Daňového úradu Levoča č. 731/230/1216/10/Han zo dňa 22.01.2010, ktorým správca dane uložil žalobcovi podľa § 35 ods. 4 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov (ďalej len „zákon o správe daní“) pokutu za oneskorené podanie daňového priznania k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2009. Krajský súd mal z obsahu administratívneho spisu preukázané, že žalobca si nesplnil svoju povinnosť vyplývajúcu mu z ustanovenia § 78 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“) a nepodal daňové priznanie v lehote ustanovenej zákonom, a to do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia, ktoré v tomto prípade uplynulo dňom 30.06.2009, pričom žalobca mal podať daňové priznanie do 27.07.2009 (§ 13 ods. 4 zákona o správe daní), avšak toto podal až na základe výzvy správcu dane dňa 17.08.2009. Za porušenie tejto daňovej povinnosti správca dane uložil žalobcovi pokutu na spodnej hranici stanovenej zákonom vo výške 66,38 Eur.

Prvostupňový súd sa stotožnil s právnym názorom žalovaného vo veci zákonnosti postupu prvostupňového správneho orgánu pri ukladaní pokuty za oneskorené podanie daňového priznania žalobcom a dôvodil tým, že daňové konanie sa vyhlásením konkurzu neprerušuje a žalobca ako správca konkurznej podstaty sa v zmysle § 95a ods. 5 zákona o správe daní stáva účastníkom daňového konania namiesto daňového subjektu, považuje sa za daňový subjekt a vzťahujú sa na neho všetky ustanovenia, ktoré upravujú práva a povinnosti daňového subjektu. Prvostupňový správny orgán bol preto povinný uložiť žalobcovi pokutu za porušenie povinností vyplývajúcich mu zo zákona. Súd sa stotožnil s názorom žalovaného, že uloženie pokuty predstavuje vyvodenie zodpovednosti za nesplnenie zákonnej povinnosti.

Krajský súd na základe vykonaného dokazovania a na základe výsluchu žalobcu dospel k názoru, že tento v konaní o uložení pokuty a ani v súdnom konaní nespochybňoval skutkový stav veci, z ktorého vychádzal správca dane a žalovaný, netvrdil ani, že sa správneho deliktu nedopustil. Tvrdil iba, že uložená pokuta sa nemôže považovať za daňovú pohľadávku. Podľa názoru prvostupňového súdu zaradenie alebo nezaradenie predmetnej pokuty do daňových pohľadávok nebolo predmetom daňového konania a ani súdneho

preskúmavacieho konania, pretože predmetom súdneho prieskumu v správnom súdnictve môžu byť len tie právne otázky, o ktorých rozhodoval správny orgán. Prvostupňový súd mal za to, že žalobca sa žalobou v podstate domáhal výkladu ustanovení §95 a § 95a zákona o správe daní, avšak súd konajúci v správnom súdnictve ako všeobecný súd nie je oprávnený podávať abstraktný výklad zákona. Preto sa v tomto konaní nemohol zaoberať výkladom uvedených ustanovení zákona.

Proti rozsudku krajského súdu žalobca podal v zákonom stanovenej lehote odvolanie a navrhuje napadnutý rozsudok zmeniť tak, že rozhodnutie žalovaného zrušuje a vec mu vracia na nové konanie. Žalobca namieta rozsah súdneho prieskumu žalobou napadnutého rozhodnutia z dôvodu, že právna argumentácia prvostupňového súdu nie celkom presne reflektuje na námietky, ktoré žalobca vzniesol proti postupu žalovaného. Žalobca namieta, že krajský súd sa pri preskúmaní zákonnosti napadnutých rozhodnutí nezaoberal výkladom ustanovenia a namietanou aplikáciou § 95 ods. 1 zákona o správe daní, pričom v rozsudku cituje ustanovenia § 95a zákona o správe daní a v odôvodnení rozsudku priamo odkazuje na ustanovenia § 95 a § 95a zákona o správe daní. Podľa názoru žalovaného aplikácia ustanovenia § 95 ods. 1 zákona o správe daní je právnou otázkou, o ktorej rozhoduje žalovaný v napadnutom rozhodnutí; ide o inherentnú súčasť daňového konania, ktorú nemožno obísť tvrdením, že § 95 a § 95a zákona o správe daní sa týkajú prihlasovania daňových pohľadávok, pretože § 95 ods. 1 zákona o správe daní obsahuje modifikáciu pojmov daň, daňová pohľadávka v kontexte začatého konkurzného konania.

Žalobca zotrváva na svojich žalobných dôvodoch vyplývajúcich z ním uvádzaného výkladu § 95 ods. 1 zákona o správe daní, podľa ktorého na účely konkurzu a reštrukturalizácie sa za daňovú pohľadávku považuje nezaplatená suma dane, pri ktorej daňová povinnosť vznikla podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov, avšak zákon ďalej upravuje, že pokuty, sankčný úrok a úrok sa považujú za daňovú pohľadávku len vtedy, ak mohli byť správcom dane vyrubené do vyhlásenia konkurzu alebo do povolenia reštrukturalizácie. Podľa názoru žalobcu toto znenie zákona modifikuje definíciu daňovej pohľadávky oproti jej definícii vyplývajúcej z ustanovenia § 1a písm. a) zákona o správe daní tak, že pokuty, sankčný úrok a úrok, ktoré by inak spadali pod pojem daň v zmysle § 1a písm. a) zákona o správe daní, sa za daňovú pohľadávku nepokladajú v prípade, ak boli správcom dane vyrubené po vyhlásení konkurzu. Na základe uvedeného žalobca odvodzuje názor, podľa ktorého sa pokuty, sankčný úrok a úrok nepokladajú

za daňovú pohľadávku a preto sa nemôžu pokladať ani za daň. Za daňovú pohľadávku po vyhlásení konkurzu sa tak bude považovať len daň v stricto sensu bez pokút, sankčných úrokov a úrokov.

Žalobca namieta, že ak pokuta na základe výkladu, ku ktorému dospel, nie je daňou a ani daňovou pohľadávkou, žalovaný podľa názoru žalobcu porušil ustanovenie zákona o správe daní s poukazom na § 95 a § 95a uvedeného zákona, nakoľko sa voči žalobcovi domáha niečoho, na čo v zmysle zákona nemá nárok. Žalovaný je povinný pri svojom postupe brať ohľad na ustanovenia § 95 a § 95a zákona o správe daní a práve tieto ustanovenia zákona sú vzhľadom na ich povahu lex specialis voči ostatným ustanoveniam zákona a preto sú tými, ktoré musia modifikovať postup žalovaného pri uplatňovaní sankcií.

Žalovaný žiadal odvolaním napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdiť. Uviedol, že prvostupňový súd sa vysporiadal s kľúčovou otázkou súdneho prieskumu, t. j. či boli splnené podmienky na uloženie pokuty podľa § 35 ods. 4 zákona o správe daní a vo vzťahu k námietkam žalobcu vyhodnotil opodstatnenosť uloženej pokuty. Úvahy žalobcu o vplyve vyhlásenia konkurzu na definície základných pojmov zákona o správe daní žalovaný považuje za bezdôvodné.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako odvolací súd podľa § 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§250ja ods. 2 OSP), pričom deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu SR www.supcourt.gov.sk (§ 156 ods. 1 a 3 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá a § 211 ods. 2 OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalovaného nie je možné vyhovieť.

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).

Podľa § 219 ods. 1 OSP odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Podľa § 219 ods. 2 OSP, ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody.

Podľa § 78 ods. 1 prvá veta zákona o DPH platiteľ je povinný do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia podať daňové priznanie a v tej istej lehote zaplatiť vlastnú daňovú povinnosť.

Podľa § 35 ods. 4 zákona o správe daní a poplatkov, ak daňový subjekt podá daňové priznanie po lehote ustanovenej osobitným zákonom, správca dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, mu uloží pokutu do 16 596,95 Eur, najmenej 33,19 Eur, ak ide o fyzickú osobu a najmenej 66,38 Eur, ak ide o právnickú osobu. Ak je správcom dane obec, môže uložiť pokutu, ak ide o fyzickú osobu najmenej 6,63 Eur a ak ide o právnickú osobu najmenej 66,38 Eur.

Podľa § 1a písm. a) zákona o správe daní na účely tohto zákona sa daňou rozumie daň podľa osobitných zákonov vrátane sankčného úroku a úroku, ako aj pokuty a poplatky ustanovené zákonom, ktoré spravuje správca dane.

Podľa § 95 (nazvaný „Prihlasovanie daňových pohľadávok“) ods. 1 Ôsmej časti zákona o správe daní upravujúcej osobitné ustanovenia pre konkurz a reštrukturalizáciu na účely konkurzu a reštrukturalizácie sa za daňovú pohľadávku považuje nezaplatená suma dane, pri ktorej daňová povinnosť vznikla podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov. Za daňovú pohľadávku sa považuje aj daňová pohľadávka, ktorá nebola priznaná daňovým subjektom alebo vyrubená správcom dane. Pokuty, sankčný úrok, úrok (ďalej len „sankcia“) sa považujú za daňovú pohľadávku len vtedy, ak mohli byť správcom dane vyrubené do vyhlásenia konkurzu alebo do povolenia reštrukturalizácie.

Podľa § 95 ods. 8 zákona o správe daní po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane prihlási daňovú pohľadávku podľa odsekov 1, 3, 6 a 7 spôsobom a v lehote ustanovenej v osobitnom predpise.

Podľa § 95a (nazvaný „Účinky vyhlásenia konkurzu a povolenia reštrukturalizácie“) ods. 1 Ôsmej časti zákona o správe daní upravujúcej osobitné ustanovenia pre konkurz a reštrukturalizáciu **vyhlásením konkurzu sa daňové konanie neprerušuje**. Na majetok daňového subjektu podliehajúci konkurzu nemožno počas konkurzu začať daňové exekučné konanie alebo výkon daňovej exekúcie; už začaté daňové exekučné konanie alebo výkon daňovej exekúcie sa vyhlásením konkurzu zastavujú.

Podľa § 95a ods. 3 zákona o správe daní v čase od vyhlásenia konkurzu do zrušenia konkurzu nemožno začať daňové exekučné konanie na daňové nedoplatky vzniknuté po vyhlásení konkurzu.

Podľa § 95a ods. 4 in fine zákona o správe daní v čase od vyhlásenia konkurzu do zrušenia konkurzu lehoty ustanovené pre premlčanie alebo zánik daňových pohľadávok a daňových záväzkov neplynú.

Podľa § 95 a ods. 5 zákona o správe daní v daňovom konaní sa v čase od vyhlásenia konkurzu do zrušenia konkurzu správca v konkurznom konaní stáva účastníkom daňového konania namiesto daňového subjektu, v čase od vyhlásenia konkurzu do zrušenia konkurzu sa správca v konkurznom konaní považuje za daňový subjekt. V čase od vyhlásenia konkurzu do zrušenia konkurzu sa na správcu v konkurznom konaní vzťahujú všetky ustanovenia tohto zákona a osobitných zákonov (poznámka pod čiarou odkazuje okrem iného aj na zákon č. 222/2004 Z. z. o DPH), ktoré upravujú práva a povinnosti daňového subjektu. Daňové priznania, daňové doklady a iné písomnosti, ktoré majú význam pre určenie práv a povinností daňového subjektu alebo iných fyzických osôb, alebo právnických osôb podľa tohto zákona alebo osobitných zákonov, vystavené správcom v konkurznom konaní namiesto daňového subjektu sa považujú za doklady vystavené daňovým subjektom.

Podľa § 47 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZKR“) **vyhlásením konkurzu sa neprerušuje daňové konanie**, colné konanie, konanie o výživnom pre maloleté deti, ani trestné konanie, pričom v trestnom konaní nemožno rozhodnúť o náhrade škody, tým nie sú dotknuté ustanovenia § 48.

Podľa § 87 ods. 2 ZKR pohľadávky proti podstate sú tiež pohľadávky, ktoré vznikli po vyhlásení konkurzu, ako dane, poplatky, clá, poisťné na zdravotné poisťenie, poisťné

na sociálne poistenie, mzdy alebo platy zamestnancov úpadcu a ďalšie nároky zamestnancov úpadcu z pracovných zmlúv alebo dohôd o prácach uzatvorených mimo pracovného pomeru. Ak správca prevádzkuje podnik úpadcu alebo jeho časť, tieto pohľadávky sa považujú za pohľadávky z prevádzkovania podniku.

Podľa § 87 ods. 5 in fine ZKR o priradovaní a rozpočítavaní pohľadávok proti podstate správca vedie prehľadnú evidenciu tak, aby z nej bol nepochybný veriteľ, právny dôvod, čas vzniku a čas uspokojenia pohľadávky proti podstate, ako aj jej priradenie súpisovej zložke majetku a dôvod tohto priradenia. Evidenciu pohľadávok proti podstate správca vedie osobitne pre všeobecnú podstatu a osobitne pre každú oddelenú podstatu.

Podľa § 99 ods. 1 ZKR do rozvrhu sa zahŕňajú aj podmienené pohľadávky a popreté pohľadávky; to neplatí pre popreté pohľadávky, na ktoré sa v konkurze neprihliada.

Podľa § 100 ods. 2 písm. c) ZKR z uspokojenia v konkurze sú vylúčené aj mimozmluvné alebo zmluvné sankcie postihujúce majetok úpadcu, ak nárok na ne vznikol, boli uložené alebo prirástli po vyhlásení konkurzu.

Podľa § 101 ods. 1 veta prvá ZKR po úplnom speňažení majetku zapísaného do súpisu, ukončení všetkých sporov o určení popretých pohľadávok a ukončení všetkých sporov, ktorými môže byť dotknutý majetok podliehajúci konkurzu, správca bezodkladne pripraví pre nezabezpečených veriteľov konečný rozvrh výťažku (ďalej len „konečný rozvrh výťažku“).

Z obsahu odvolania vyplýva, že žalobca vo vzťahu k napadnutému rozhodnutiu žalovaného v odvolaní uviedol dôvody, ktoré sú totožné s dôvodmi uvedenými v žalobe, s výnimkou námietky rozsahu súdneho prieskumu vo vzťahu k absencii výkladu ustanovení § 95 zákona o správe daní a jeho neaplikovaní správcom dane pri ukladaní pokuty. Žalobca sa zaoberal výkladom § 95 ods. 1 v spojení s § 1a písm. a) zákona o správe daní, na základe ktorého dospel k záveru, že správca dane sa uložením pokuty po vyhlásení konkurzu za oneskorené podanie daňového priznania podľa § 35 ods. 4 zákona o správe daní domáha plnenia, na ktoré podľa § 95 zákona o správe daní nemá nárok. Podľa žalobcu pokuta uložená v rámci daňového konania po vyhlásení konkurzu nie je daňovou pohľadávkou, ani daňou, a teda nemôže byť uspokojená v rámci konkurzného konania ako pohľadávka proti podstate.

Z uvedeného výkladu žalobcu by vyplývalo, že by správca dane nemal správcovi konkurznej podstaty za porušenie akejkoľvek povinnosti vyplývajúcej mu zo zákona o správe daní alebo osobitných hmotnoprávných daňových zákonov uložiť sankcie alebo pokuty, nakoľko enunciat takéhoto rozhodnutia automaticky obsahuje uloženie peňažnej povinnosti s uvedením jej splatnosti, ktorá je v predmetnom prípade 15 dní odo dňa právoplatnosti prvostupňového rozhodnutia.

S týmto názorom žalobcu vyplývajúcim z jeho účelového výkladu ustanovení § 95 a § 95a zákona o správe daní nemožno súhlasiť a to predovšetkým s prihliadnutím na právnu úpravu účinkov vyhlásenia konkurzu a prihlasovania daňových pohľadávok v konkurznom konaní. Všeobecné účinky vyhlásenia konkurzu upravuje zákon o konkurze a reštrukturalizácii a osobitné účinky vyhlásenia konkurzu vo vzťahu k daňovým pohľadávkam a daňovému konaniu upravuje § 95a Ôsmej časti zákon o správe daní. V tejto časti zákonnej úpravy možno hovoriť o vzťahu lex specialis, ktorým je v tomto prípade zákon o správe daní, k lex generalis, ktorým je zákon o konkurze a reštrukturalizácii. Špeciálna úprava sa prejavuje v tom, že na rozdiel od iných typov konaní sa daňové konanie neprerušuje, taktiež nie je explicitne vylúčené jeho začatie v priebehu konkurzu, ako je tomu v prípade daňovej exekúcie.

Na sankcie, na ktorých uloženie nastali podmienky po vyhlásení konkurzu sa nevzťahuje režim prihlasovania daňových pohľadávok upravených ust. §95 ods. 1 zákona o správe daní, avšak na ich vyrubenie sa nevzťahuje zákaz daňového konania v priebehu konkurzného konania. Z uvedeného dôvodu sa ich režim, napr. splatnosť a vymožiteľnosť, spravuje všeobecnými účinkami vyhlásenia konkurzu a taktiež ich právny osud po zrušení konkurzu v prípade, že sa skončil splnením rozvrhového uznesenia a bývalému úpadcovi zostal ešte majetok.

Majetok dlžníka, ktorý je v úpadku, nestačí na uspokojenie pohľadávok všetkých veriteľov, ktoré vznikli do vyhlásenia konkurzu, preto je účelom konkurzného konania uspokojiť pohľadávky veriteľov úpadcu pomerne podľa poradia určeného zákonom. Z uvedeného dôvodu z uspokojenia sú vo väčšine prípadov vylúčené pohľadávky určitého druhu, ktoré veriteľom vznikli po vyhlásení konkurzu.

Z uspokojenia sú vylúčené mimozmluvné a zmluvné sankcie, ktoré by sa mali uspokojovať z konkurznej podstaty, ak na ne vznikol nárok, boli uložené alebo prirástli po vyhlásení konkurzu. Sem patria aj sankcie, pokuty, penále uložené rozhodnutím správneho orgánu. Sankciu je možné uložiť v tých konaniach, ktoré sa vyhlásením konkurzu neprerušujú (§ 47 ods. 2 ZKR), preto ich uloženie rozhodnutím vydaným po vyhlásení konkurzu nie je právne neúčinné, na rozdiel od takých, ktoré by boli uložené rozhodnutiami v správnych konaniach, ktoré sa vyhlásením konkurzu prerušujú.

Prihlasovanie pohľadávok v konkurze a náležitosti konkurznej prihlášky pohľadávok konkurzných veriteľov sa spravujú prísny režimom vyplývajúcim z úpravy § 28 a § 29 zákona o konkurze a reštrukturalizácii, pričom sa jedná o pohľadávky voči úpadcovi, ktoré vznikli pred vyhlásením konkurzu. Vzhľadom k tomu, že vznik daňových povinností u jednotlivých druhov daní je viazaný podľa príslušných hmotnoprávných predpisov na rôzne právne skutočnosti a rôzne časové obdobia bez ohľadu na to, či daňový subjekt prizná vznik daňovej povinnosti podaním daňového priznania, a s prihliadnutím na účel správy daní, je prihlasovanie daňových pohľadávok v konkurze upravené osobitne v ustanoveniach § 95 zákona o správe daní. V tomto ustanovení je zákon o správe daní lex specialis k zákonu o konkurze a reštrukturalizácii, ktorý je vo vzťahu k úprave prihlasovania pohľadávok lex generalis. Ustanovenie § 95 zákona o správe daní nemôže byť v tomto prípade lex specialis k inému ustanoveniu toho istého zákona, teda ako tvrdí žalobca, k ustanoveniu § 1a písm. a) zákona o správe daní, a ani nemodifikuje, nemení definíciu dane ako takej.

Ustanovenie § 95 zákona o správe daní definuje pojem daňovej pohľadávky striktné len pre účely prihlasovania daňových pohľadávok vzniknutých pred vyhlásením konkurzu spôsobom a v lehote ustanovenej v § 28 ZKR, pričom na rozdiel od iných druhov pohľadávok vzišlých z právnych úkonov úpadcu, prípadne z rozhodnutí iných štátnych orgánov ako daňovej správy, daňové pohľadávky možno ako pohľadávky vzniknuté pred vyhlásením konkurzu prihlasovať podľa § 28 ZKR aj bez ich predchádzajúceho priznania úpadcom, bez ich predchádzajúceho vyrubenia správcom dane, ba dokonca možno prihlásiť nevyrubenú daňovú pohľadávku zistenú z výsledku daňovej kontroly alebo opakovanej daňovej kontroly.

Ustanovenie § 95 ods. 5 zákona o správe daní definuje aj daňové pohľadávky vzniknuté po vyhlásení konkurzu, na ktoré sa vzťahuje iný režim uplatňovania a uspokojovania v priebehu konkurzného konania z titulu ich zaradenia medzi pohľadávky proti podstate (§ 87 ods. 2 ZKR).

Z dikcie § 95 ods. 1 posledná veta v spojení s § 95 ods. 5 a s § 95 ods. 6 zákona o správe daní vyplýva, že sankcie, na ktorých vyrubenie nastali podmienky po vyhlásení konkurzu, teda spáchanie deliktu správcom konkurznej podstaty nastalo po vyhlásení konkurzu, sa nepovažujú za pohľadávky proti podstate. Uvedená úprava je kompatibilná s ustanovením § 100 ods. 2 písm. c) ZKR upravujúcim pohľadávky vylúčené z uspokojovania v konkurze. Tieto pohľadávky nie je možné uspokojiť z konkurznej podstaty v priebehu konkurzu ani rozvrhovým uznesením, nakoľko sa zo zákona nezahŕňajú do rozvrhu. Avšak po skončení konkurzného konania si správca dane môže voči daňovému dlžníkovi pohľadávku vylúčenú z uspokojovania v konkurze uplatňovať, prípadne začať ju vymáhať v daňovom exekučnom konaní.

Zrušením konkurzu nezanikajú pohľadávky veriteľov, ktoré neboli počas konkurzného konania uspokojené.

Zrušenie konkurzu nemá žiadne právne účinky na platnosť a účinnosť úkonov tak hmotnoprávných, ako i procesných, vykonaných od vyhlásenia konkurzu až po jeho zrušenie.

Vzhľadom k tomu, že účinky vyhlásenia konkurzu sú vo vzťahu k daňovému konaniu a právnomu osudu daňových pohľadávok upravené špeciálne ustanovením § 95a zákona o správe daní odlišne od všeobecných účinkov vyhlásenia konkurzu upravených v ZKR, je možné vyrubovať v rámci daňového konania, ktoré sa na rozdiel od iných správnych konaní neprerušuje ani nezastavuje (okrem daňového exekučného konania), sankcie za porušenie zákonných povinností vyplývajúcich z daňových predpisov správcom konkurznej podstaty. Skutočnosť, že je správcovi konkurznej podstaty ako daňovému subjektu doručené rozhodnutie o uložení pokuty, nemožno stotožňovať s prihlásením daňovej pohľadávky v konkurze, prípadne uplatnením pohľadávky proti podstate správcom dane v priebehu konkurzného konania. Jedná sa o procesný úkon oznámenia obsahu rozhodnutia jeho doručením so všetkými z toho vyplývajúcimi dôsledkami v rámci procesu daňového konania, t. j. začatia plynutia lehoty na podanie opravného prostriedku, prípadne splatnosti rozhodnutím uloženej povinnosti. Vzhľadom k tomu, že takto uložená sankcia je vylúčená z uspokojenia z majetku úpadcu tvoriaceho konkurznú podstatu, je možné takúto pohľadávku považovať za nevymožiteľnú v rámci konkurzného konania. Zaplatenia takejto pohľadávky sa môže konkurzný veriteľ, teda správca dane, domáhať po skončení konkurzného konania

a to aj výkonom daňovej exekúcie v prípade, že po skončení konkurzu zostane úpadcovi majetok.

Na margo rozsudku Najvyššieho súdu č. k. 3 Obo 144/2007 zo dňa 25.septembra 2008, na ktorého obsah žalobca poukazuje, odvolací súd konštatuje, že meritum veci nie je totožné s touto prejednávanou vecou, nakoľko v tomto prípade sa nejedná o prihlasovanie daňových pohľadávok v konkurznom konaní.

Odvolací súd z obsahu administratívneho a súdneho spisu nezistil, že by prvostupňový správny orgán alebo žalovaný okrem vyrubenia pokuty v súlade s ust. § 35 ods. 4 zákona o správe daní aj uplatňoval túto sankciu u žalobcu ako pohľadávku proti podstate, čo v konečnom dôsledku ani nemôže byť predmetom súdneho prieskumu v rámci správneho súdnictva.

Neobstojí námietka žalobcu vznesená na pojednávaní pred prvostupňovým súdom na nevýhodné postavenie správcu konkurznej podstaty pri plnení daňových povinností úpadcu pre nedostatočnú spoluprácu zo strany úpadcu pri poskytovaní všetkých podkladov potrebných na splnenie zákonných povinností v daňovej oblasti. Správca konkurznej podstaty disponuje zákonnými oprávneniami zabezpečujúcimi mu možnosť zjednať nápravu a spoluprácu úpadcu, navyše v priebehu konkurzného konania sa nejedná o daňové povinnosti úpadcu, ale o daňové povinnosti správcu konkurznej podstaty, ktorý sa stáva daňovým subjektom namiesto úpadcu so všetkými z toho vyplývajúcimi hmotnoprávnymi a procesnými právami a povinnosťami, pričom je povinný konať s odbornou starostlivosťou.

Možno sa stotožniť s právnym názorom krajského súdu, že žaloba nebola dôvodná, nakoľko žalovaný sa v rámci žalobou napadnutého odvolacieho konania riadne vysporiadal so všetkými námietkami žalobcu a svoje rozhodnutie odôvodnil racionálnym zhodnotením skutkového stavu a následného postupu prvostupňového správneho orgánu s prihliadnutím na relevantné hmotnoprávne a procesné ustanovenia daňových predpisov.

Vzhľadom na vyššie uvedené v spojení s citovanými ustanoveniami zákonov Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací po preskúmaní napadnutých rozhodnutí správneho orgánu v medziach žaloby dospel k záveru, že námietky žalobcu vznesené v odvolaní nie sú dôvodné a preto rozhodol podľa § 219 OSP v spojení s § 250ja ods. 3 druhá veta OSP tak, ako je uvedené vo výroku tohto rozsudku.

O náhrade trov konania odvolací súd rozhodol podľa 224 ods. 1 OSP v spojení s § 250k ods. 1 OSP a § 246c OSP. Žalobca nemal úspech vo veci, preto mu súd náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

Poučenie: Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 15. februára 2011

JUDr. Ida H a n z e l o v á, v.r.
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Andrea Jánošíková