

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	2Sžf/19/2014
Identifikačné číslo spisu:	3013200332
Dátum vydania rozhodnutia:	17.02.2016
Meno a priezvisko:	JUDr. Elena Kováčová
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:3013200332.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Eleny Kováčovej a členov senátu JUDr. Jozefa Hargaša a JUDr. Kataríny Benczovej, v právnej veci žalobcu: JUDr. Jozef Hurtiš, bytom Hviezdoslavova 3, Prievidza, správca úpadcu DAM a.s. v konkurze, so sídlom Prievidza, Nadjazardová 4, IČO: 31 562 060, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/58739/2013/5048-r zo dňa 08. februára 2013, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/55/2013-20 zo dňa 27. novembra 2013, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/55/2013-20 zo dňa 27. novembra 2013, p o t v r d z u j e .

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

Odôvodnenie

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.") zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100306/1/58739/2013/5048-r zo dňa 08.02.2013, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 9313302/5/3506356/2012 zo dňa 27.11.2012, ktorým bol žalobcovi podľa § 156 ods. 1 písm. a/ 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") vyrubený úrok z omeškania v sume 95,60 € za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie september 2011 v zákonnej lehote. Žalovaný poukázal na to, že v zmysle § 78 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov je platiteľ povinný do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia podať daňové priznanie a v tej istej lehote zaplatiť vlastnú daňovú povinnosť, pričom podľa § 77 ods. 5 citovaného zákona zdaňovacím obdobím žalobcu je kalendárny mesiac. Žalobca podal daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september

2011 dňa 20.10.2011, priznaná vlastná daňová povinnosť na úhradu predstavovala sumu 678,41 €, lehota na podanie daňového priznania a lehota splatnosti dane uplynula 25.10.2011. Žalobca vlastnú daňovú povinnosť nezaplatil v lehote splatnosti. Vychádzajúc z ustanovení § 156 ods. 1 a 2, § 165 ods. 7 a § 161 daňového poriadku správca dane uložil žalobcovi zaplatiť úrok z omeškania za 344 dní omeškania (od 25.10.2011 do 03.10.2012) z dlžnej sumy 678,41 € pri úrokovej sadzbe 15 % ročne, čomu po zaokrúhlení zodpovedá suma 95,60 €.

V odôvodnení rozsudku krajský súd k otázke, či správca dane za stavu, keď bol na žalobcu vyhlásený konkurz, mohol podľa § 156 ods. 1 a 2 daňového poriadku vyrubiť žalobcovi úrok z omeškania, uviedol, že z § 156 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku jednoznačne vyplýva, že správca dane je povinný vyrubiť daňovému subjektu, ktorý nezaplatí v ustanovenej lehote daň, úrok z omeškania. V prejednávanvej veci nebolo sporné, že žalobca bol v omeškaní so zaplatením dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2011. Krajský súd uviedol, že pokiaľ by sa mal stotožniť s názorom žalobcu, že správca dane nemohol žalobcovi vyrubiť úrok z omeškania z dôvodu, že bol na neho vyhlásený konkurz, muselo by existovať zákonné ustanovenie, ktoré by z dôvodu vyhlásenia konkurzu vylučovalo použitie § 156 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku, príp. vylučovalo začatie daňového konania ako celku. Takéto ustanovenie však daňový poriadok ani zákon č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o konkurze a reštrukturalizácii“) neobsahuje. K tvrdeniu žalobcu, že takýmto ustanovením je § 158 ods. 5 daňového poriadku, krajský súd uviedol, že toto ustanovenie síce odkazuje na použitie osobitného zákona (zákona o konkurze a reštrukturalizácii) v čase po vyhlásení konkurzu, tento osobitný zákon však daňové konanie a činnosť správcu dane v daňovom konaní pri vyrubovaní dane žiadnym spôsobom neobmedzuje, ale práve naopak činnosť správcu dane rieši tak, že začaté daňové konania sa neprerušujú (§ 47 ods. 2 zákona o konkurze a reštrukturalizácii) a rovnako možno po vyhlásení konkurzu začať i nové daňové konania (§ 47 ods. 4 zákona o konkurze a reštrukturalizácii). Krajský súd na základe uvedeného dospel k záveru, že ak je možné po vyhlásení konkurzu začať nové daňové konanie voči správcovi konkurznej podstaty, je možné voči nemu aplikovať jednotlivé ustanovenia daňového poriadku upravujúce vyrubenie dane (resp. úroku z omeškania), a teda aj ustanovenie § 156 ods. 1 a 2 daňového poriadku. Ak teda po vyhlásení konkurzu úpadca ako daňový subjekt, resp. správca konkurznej podstaty nezaplatí daň v ustanovenej lehote, nič nebráni tomu, aby správca dane začal voči správcovi konkurznej podstaty daňové konanie a aby mu v zmysle ustanovenia § 156 ods. 1 a 2 daňového poriadku vyrubil úrok z omeškania z dlžnej sumy. Zákon o konkurze a reštrukturalizácii tým, že umožňuje po vyhlásení konkurzu začať voči správcovi konkurznej podstaty daňové konanie, priamo ustanovuje prípustnosť aplikácie daňového poriadku (konkrétne § 156 ods. 1 a 2 daňového poriadku) na konanie o vyrubení úroku z omeškania i po vyhlásení konkurzu.

Pokiaľ išlo o žalobnú námietku, že daňové pohľadávky, ktoré vznikli po vyhlásení konkurzu, sú vylúčené z uspokojenia pohľadávok, krajský súd na to uviedol, že táto otázka nemá žiaden súvis s rozhodnutím žalovaného, ktorého zákonnosť žalobca napadnutou žalobou namieta. Napadnutým rozhodnutím totiž správca dane vyrubil žalobcovi úrok z omeškania. Pre posúdenie, či k vyrubeniu úroku z omeškania došlo v zmysle zákona, je právne irelevantné sa zaoberať otázkou, či daňové pohľadávky, ktoré vznikli po vyhlásení konkurzu, sú alebo nie sú vylúčené z uspokojenia pohľadávok. Ustanovenie § 100 zákona o konkurze a reštrukturalizácii sa týka uspokojovania pohľadávok v konkurze, a teda uvedené ustanovenie nemá podľa názoru krajského súdu súvis s prejednávanou vecou.

Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a navrhol, aby najvyšší súd rozsudok súdu prvého stupňa zmenil tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňové rozhodnutie daňového úradu. V dôvodoch odvolania uviedol, že žalovaný vychádzal z nesprávneho právneho posúdenia veci, keď v odôvodnení napadnutého rozhodnutia konštatoval, že v zmysle § 47 ods. 2 zákona o konkurze a reštrukturalizácii sa daňové konanie neprerušuje. V § 47 ods. 2 zákona o konkurze a reštrukturalizácii je však ustanovenie, ktoré sa týka konaní, ktoré začali pred vyhlásením konkurzu. V prípade konkurzu DAM a.s. nie je možné uplatniť § 47 ods. 2 zákona o konkurze a reštrukturalizácii, pretože sankcia vznikla po vyhlásení konkurzu, a preto sa nejedná o prerušené konanie, ale konanie začaté po vyhlásení konkurzu. Na toto konanie sa vzťahuje § 158 ods. 4

daňového poriadku, ktorý definuje, že sa jedná o záväzok vzniknutý po vyhlásení konkurzu a následne sa uplatňuje § 158 ods. 5, ktorý kogentne definuje, že správca dane sa po začatí konkurzného konania riadi osobitným právnym predpisom, t.j. zákonom o konkurze a reštrukturalizácii. V ustanovení § 100 ods. 1 písm. c/ zákona o konkurze a reštrukturalizácii sa jednoznačne uvádza, že mimozmluvné alebo zmluvné sankcie postihujúce majetok úpadcu, ak nárok na ne vznikol, boli uložené alebo prirástli po vyhlásení konkurzu, sú vylúčené z uspokojenia pohľadávok. Správca dane postupoval v rozpore z ustanovením § 156 ods. 1 a 2 daňového poriadku, pretože toto ustanovenie sa nevzťahuje na konkurzné konanie, ale na všeobecné konanie. Na konkurzné konanie sa vzťahuje iba osobitné ustanovenie daňového poriadku pre konkurz a reštrukturalizáciu, § 158 ods. 3 a 4. Zákon prikazuje správcovi dane riadiť sa osobitným právnym ustanovením daňového poriadku pre konkurz a reštrukturalizáciu, čo správca dane nepostrehol a vydal rozhodnutie podľa nesprávneho právneho predpisu, pritom mal povinnosť postupovať len podľa zákona o konkurze a reštrukturalizácii. Ustanovenie § 100 ods. 1 písm. c/ vylučuje okrem iného aj mimozmluvné alebo zmluvné sankcie postihujúce majetok úpadcu, ak nárok na ne vznikol, boli uložené alebo prirástli po vyhlásení konkurzu. Žalobca považuje za nelogické, aby bolo vydané rozhodnutie, ktoré zo zákona nie je možné vykonať. Správny orgán si bol od začiatku vedomý toho, že podľa § 48 zákona o konkurze a reštrukturalizácii nebude možné nariadiť výkon rozhodnutia alebo exekúciu. Správca konkurznej podstaty je v omeškaní z dôvodu, že nemal speňaženú časť majetku a zákon o konkurze a reštrukturalizácii v tomto prípade z hľadiska hospodárnosti nedáva možnosť, aby si vzal úver a preklenul platobnú neschopnosť a všetky sankcie sú vyúčtované za obdobie po vyhlásení konkurzu. Zákon o konkurze a reštrukturalizácii pritom neumožňuje uhrádzať pohľadávky skôr ako je speňažený majetok úpadcu.

Žalovaný v písomnom vyjadrení k odvolaniu žalobcu uviedol, že trvá na svojich záveroch uvedených v napadnutom rozhodnutí ako aj v stanovisku k žalobe. Napadnuté rozhodnutie žalovaného ako i rozhodnutie správcu dane sú vydané v súlade s právnymi predpismi. Žalovaný preto navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky odvolaním napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov uvedených v odvolaní (§ 212 ods. 1 O.s.p.) bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.) a po tom, ako bolo oznámenie o verejnom vyhlásení rozhodnutia zverejnené najmenej 5 dní vopred na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu, rozsudok verejne vyhlásil (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p.).

Predmetom súdneho prieskumu v prejednávanej veci je rozhodnutie žalovaného č. 1100306/1/58739/2013/5048-r zo dňa 08.02.2013, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 9313302/5/3506356/2012 zo dňa 27.11.2012, ktorým bol žalobcovi podľa § 156 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku vyrubený úrok z omeškania v sume 95,60 € za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie september 2011 v zákonnej lehote. Daňové orgány vyrubili úrok z omeškania žalobcovi, ktorý je správcom konkurznej podstaty úpadcu DAM a.s. v konkurze, na ktorého bol vyhlásený konkurz dňa 19.05.2011. Žalobca namieta, že sankčný úrok nemohol byť vyrubený po vyhlásení konkurzu na úpadcu DAM a.s. v konkurze.

V prejednávanej veci bolo potrebné posúdiť, či daňové orgány postupovali v súlade so zákonom, keď vyrubili úrok z omeškania správcovi konkurznej podstaty v čase po vyhlásení konkurzu na úpadcu.

Podľa § 156 ods. 1 písm. a/ 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 daň alebo rozdiel dane.

Podľa § 156 ods. 2 daňového poriadku správca dane vyrubí úrok z omeškania z dlžnej sumy podľa odseku 1. Pri výpočte úroku sa použije štvornásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej

banky platnej v deň vzniku daňového nedoplatku alebo v deň nasledujúci po dni, v ktorom mal byť preddavok na daň zaplatený alebo odvedený, alebo splátka dane zaplatená. Pri vyrubení úroku z omeškania podľa odseku 9 sa použije základná úroková sadzba Európskej centrálnej banky platná v deň doručenia úplnej žiadosti členského štátu o vymáhanie pohľadávky. Ak štvornásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky nedosiahne 15 %, pri výpočte úroku z omeškania sa použije ročná úroková sadzba 15 %. Správca dane vyrubí úrok z omeškania za každý deň omeškania s platbou, začínajúc dňom nasledujúcim po dni jej splatnosti až do dňa platby vrátane alebo do dňa použitia daňového preplatku alebo vykonania kompenzácie podľa § 55; pri podaní dodatočného daňového priznania správca dane vyrubí úrok z omeškania z dlžnej sumy do dňa podania dodatočného daňového priznania. Úrok z omeškania z nezaplatenej dlžnej sumy môže správca dane vyrubiť aj priebežne. Úrok z omeškania sa počíta najdlhšie za štyri roky omeškania s platbou.

Podľa § 158 ods. 5 daňového poriadku po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane postupuje podľa osobitného predpisu. (toto ustanovenie odkazuje v poznámke pod čiarou na zákon o konkurze a reštrukturalizácii)

Podľa § 159 daňového poriadku v čase od vyhlásenia konkurzu do zrušenia konkurzu pri správe daní za daňový subjekt koná správca v konkurznom konaní. V čase od vyhlásenia konkurzu do zrušenia konkurzu sa na správcu v konkurznom konaní vzťahujú ustanovenia tohto zákona a osobitných predpisov, 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 osôb podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov, vyhotovené správcom v konkurznom konaní namiesto daňového subjektu sa považujú za doklady vyhotovené daňovým subjektom.

Podľa § 47 ods. 2 zákona o konkurze a reštrukturalizácii 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. V týchto konaniach však lehota pre správcu na podanie opravného prostriedku neuplynie skôr ako 30 dní od konania prvej schôdze veriteľov.

Podľa § 47 ods. 4 zákona o konkurze a reštrukturalizácii súdne a iné konania, ktoré sa týkajú majetku podliehajúceho konkurzu patriaceho úpadcovi, možno po vyhlásení konkurzu začať len na návrh správcu, návrhom podaným voči správcovi v súlade s týmto zákonom, alebo z podnetu orgánu príslušného na konanie, pričom účastníkom konania namiesto úpadcu je správca.

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

Podľa § 219 ods. 2 O.s.p. 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.

Odvolací súd vyhodnotil rozsah a dôvody odvolania vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Trenčíne po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 219 ods. 2 O.s.p. dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku. S týmito sa odvolací súd stotožňuje v celom rozsahu a zhodne so závermi krajského súdu konštatuje nasledovné:

Ustanovenie § 158 ods. 5 daňového poriadku nie je možné vykladať tak, že daňový poriadok prestáva pre daňový subjekt v konkurze platiť. Daňový poriadok sa uplatňuje, ale v spojení s ustanoveniami zákona o konkurze a reštrukturalizácii vzťahujúcimi sa na daňové konanie. Zákon o konkurze a reštrukturalizácii, na ktorého aplikáciu v čase po vyhlásení konkurzu na daňový subjekt odkazuje ustanovenie § 158 ods. 5 daňového poriadku, nevyklučuje aplikáciu daňového poriadku, obsahuje len

niektoré kogentné ustanovenia, ktoré sa vzťahujú na postup v daňovom konaní v čase prebiehajúceho konkurzu.

V ustanovení § 159 daňového poriadku sa uvádza, že počas konkurzu pri správe daní za daňový subjekt koná správca v konkurznom konaní a v tom čase sa naňho vzťahujú ustanovenia daňového poriadku a osobitných predpisov, ktoré upravujú práva a povinnosti daňového subjektu. Z tohto ustanovenia jasne vyplýva, že aj v čase, keď je daňový subjekt v konkurze, platí preňho daňový poriadok. Daňový poriadok sa uplatňuje aj v čase trvania konkurzného konania, avšak v daňovom konaní už v mene daňového subjektu koná správca v konkurznom konaní.

Zákon o konkurze a reštrukturalizácii vo vzťahu k daňovému konaniu obsahuje úpravu, že začaté daňové konania sa neprerušujú (§ 47 ods. 2 zákona o konkurze a reštrukturalizácii) a rovnako možno po vyhlásení konkurzu začať i nové daňové konania, a to z podnetu orgánu príslušného na konanie, pričom účastníkom konania namiesto úpadcu je správca (§ 47 ods. 4 zákona o konkurze a reštrukturalizácii).

Zákon o konkurze a reštrukturalizácii vyslovene pripúšťa možnosť po vyhlásení konkurzu začať daňové konanie voči správcovi konkurznej podstaty, pričom v tejto súvislosti nevylučuje aplikáciu žiadnych ustanovení daňového poriadku. Z § 156 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku jednoznačne vyplýva, že správca dane je povinný vyrubiť daňovému subjektu, ktorý nezaplatí v ustanovenej lehote daň, úrok z omeškania.

Námietka, že daňové pohľadávky, ktoré vznikli po vyhlásení konkurzu, sú vylúčené z uspokojenia pohľadávok, nemá súvis s rozhodnutím žalovaného, ktorý si splnil zákonnú povinnosť a vyrubil úrok z omeškania, tak ako mu to ukladal daňový poriadok. Zaoberať sa otázkou, či daňové pohľadávky, ktoré vznikli po vyhlásení konkurzu, sú alebo nie sú vylúčené z uspokojenia pohľadávok, neprináleží ani daňovým orgánom v priebehu daňového konania ani správneho súdu pri prieskume rozhodnutia vydaného v daňovom konaní.

Odvolací súd sa stotožňuje so súdom prvého stupňa, že správca dane postupoval v súlade so zákonom, keď žalobcovi v zmysle § 156 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku vyrubil úrok z omeškania, ktorý je sankciou za nezaplatenie dane v stanovenej lehote a výške určenej v rozhodnutí.

Z uvedených dôvodov Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 13S/55/2013-20 zo dňa 27.11.2013 ako vecne správny podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. potvrdil.

O náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd rozhodol podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. a § 250k ods. 1 O.s.p. Žalobca v konaní nebol úspešný, preto mu súd právo na náhradu trov odvolacieho konania nepriznal.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.