

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	1Sžf/69/2015
Identifikačné číslo spisu:	1013201074
Dátum vydania rozhodnutia:	24.10.2016
Meno a priezvisko:	JUDr., Ing. Miroslav Gavalec
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2016:1013201074.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací v senáte zloženom z predsedu senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca PhD. a členov senátu JUDr. Igora Belka a JUDr. Jany Henčekovej, PhD., v právnej veci žalobcu: EXIsport s.r.o., IČO: 31 723 420, so sídlom Opatovská cesta č. 14, 040 01 Košice, zast.: JUDr. Ján Havlát, advokát so sídlom advokátskej kancelárie Rudnayovo námestie č. 1, 811 01 Bratislava, proti žalovanému: Daňový úrad pre vybrané daňové subjekty, so sídlom Radlinského č. 37, 817 73 Bratislava, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu v daňovom konaní, na odvolanie žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach zo dňa 05. marca 2015 č.k. 6S/216/2013-45, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach zo dňa 05.marca 2015 č.k. 6S/216/2013-45 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 .

Odôvodnenie

I.

Konanie na finančnom orgáne

1. Rozhodnutím č. 900399/5/1080058/2013 z 25.03.2013 (ďalej na účely rozsudku „napadnuté rozhodnutie“ - vid' príloha č. 7 daňový spis) žalovaný ako prvostupňový finančný orgán konajúci v zmysle § 71 v spojení s § 80 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 na účely rozsudku len „Daňový poriadok“) nevyhovел námietke žalobcu proti výzve č. 9900399/5/688577/2013 z 20.02.2013 na zaplatenie daňového nedoplatku na dani z pridanej hodnoty (ďalej na účely rozsudku len „výzva na zaplatenie“).

Podľa § 71 Daňového poriadku v znení relevantnom na prejednávajúcu vec Daňový subjekt môže uplatniť námietku, ak to ustanovuje tento zákon. Ak tento zákon neustanovuje inak, o námietke rozhoduje orgán,

voči ktorému námietka smeruje, a podanie námietky nemá odkladný účinok; proti rozhodnutiu o námietke nie sú prípustné opravné prostriedky.

Podľa § 80 ods. 1 Daňového poriadku v citovanom znení platí, že ak daňový subjekt v lehote podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov alebo určenej v rozhodnutí správcu dane nezaplatil daň alebo neodviedol vybranú daň alebo zrazenú daň, správca dane ho môže vyzvať, aby daňový nedoplatok odviedol alebo zaplatil v ním určenej náhradnej lehote. Táto lehota nesmie byť kratšia ako 15 dní. Správca dane je povinný v tejto výzve upovedomiť daňového dlžníka o následkoch neodvedenia alebo nezaplatenia daňového nedoplatku. Proti výzve možno podať námietku do 15 dní od jej doručenia. Podanie námietky má odkladný účinok. Rozhodnutie o vyhovení námietke nemusí obsahovať odôvodnenie.

2. Napadnutým rozhodnutím nebolo vyhovené námietke žalobcu z dôvodu, že žalovaný evidoval u žalobcu nedoplatok na dani z pridanej hodnoty (ďalej na účely rozsudku len „DPH“) za zdaňovacie obdobie december 2012 (ďalej na účely rozsudku len „nedoplatok“), a preto žalovaného ako daňového dlžníka vyzval v zmysle § 80 Daňového poriadku na zaplatenie nedoplatku.

3. Nakoľko žalobca namietal proti povinnosti zaplatiť nedoplatok dôsledkami svojho reštrukturalizačného konania (začalo 31.12.2012, dňa 06.02.2013 povolená reštrukturalizácia), tak žalovaný s poukazom na § 2 písm. f) Daňového poriadku a § 120 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene doplnení niektorých zákonov (ďalej na účely rozsudku len „zák. č. 7/2005 Z.z.“) ako aj § 78 ods. 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej na účely rozsudku len „zák. č. 222/2004 Z.z.“) zdôraznil, že nedoplatok v uvedenej sume sa stal splatným po začatí reštrukturalizačného konania, t.j. nie je pohľadávkou uplatňovanou v reštrukturalizácii prihláškou.

Podľa § 2 písm. f) Daňového poriadku v citovanom znení na účely tohto zákona sa rozumie daňovým nedoplatkom dlžná suma dane po lehote splatnosti dane.

Podľa § 120 ods. 2 zák. č. 7/2005 Z.z. v citovanom znení 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 § 78 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení do 25 dní po skončení každého zdaňovacieho obdobia je povinný podať daňové priznanie každý platiteľ okrem platiteľa registrovaného podľa § 5 alebo § 6, ktorý je povinný podať daňové priznanie, ak mu vznikla v zdaňovacom období povinnosť platiť daň podľa § 69, ak v zdaňovacom období dodal tovar oslobodený od dane podľa § 43 alebo § 47, dodal tovar podľa § 45 alebo ak uplatňuje odpočítanie dane. Platiteľ je povinný zaplatiť vlastnú daňovú povinnosť do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia.

Podľa § 19 ods. 1 veta prvá zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru.

Podľa § 19 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení daňová povinnosť vzniká dňom dodania služby.

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

Podľa § 158 ods. 3 Daňového poriadku v citovanom znení platí, že 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.

4. Na uvedenom právnom základe žalovaný vyslovil záver, že nakoľko išlo o daňovú pohľadávku, ktorá vznikla, resp. jej splatnosť nastala po začatí reštrukturalizačného konania, jedná sa o pohľadávku na nedoplatku, t.j. konanie o výkon rozhodnutia alebo exekučné konanie ustanovenie § 114 zák. č. 7/2005 Z.z. nevylučuje.

II.

Konanie na prvostupňovom súde

A)

5. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Bratislave žalobu z 31.05.2013. Krajský súd v Bratislave uznesením z 13.06.2013 postúpil vec na konanie Krajskému súdu v Košiciach.

6. Krajský súd v Košiciach ako prvostupňový súd preskúmal napadnuté rozhodnutie s tým výsledkom, že na základe nižšie uvedených právnych názorov dospel k záveru, že žaloba nie je dôvodná.

Preto ju postupom podľa § 250j ods. 1 O.s.p. zamietol.

7. S poukazom na dotknuté ustanovenia Daňového poriadku, zák. č. 222/2004 Z.z. ako aj zák. č. 7/2005 Z.z. a po rekapitulácii skutkového stavu zachyteného v spise správcu dane krajský súd zdôraznil, že medzi účastníkmi je sporné stanovenie dňa, v ktorom žalobcovi vznikol daňový nedoplatok, ktorý sa na účely konkurzu a reštrukturalizácie považuje za pohľadávku.

8. V súvislosti s uvedeným záverom krajský súd zdôraznil, že (odvolací súd cituje zo str. 7 rozsudku krajského súdu):

„Daňová pohľadávka podľa definície obsiahnutej v daňovom poriadku je pohľadávka správcu dane na dani do lehoty splatnosti a daňovým nedoplatkom je dlžná suma po lehote splatnosti dane. Daň z pridanej hodnoty je splatná do 25. dňa po skončení zdaňovacieho obdobia. V preskúavanom prípade bolo zdaňovacie obdobie december 2012 a daň z pridanej hodnoty bola splatná do 25.01.2013. Dňom 26.01.2013 sa nezaplatená daň podľa daňového poriadku daňovým nedoplatkom. Iný výklad by bol v rozpore s citovanými ustanoveniami daňového poriadku a zákona o DPH, aj v rozpore s logickým uvažovaním, pretože správca dane sa o daňovej povinnosti žalobcu môže vo všeobecnosti dozvedieť najskôr z daňového priznania. Žalobca daňové priznanie na DPH za december 2012 podal dňa 25.01.2012. Nezaplatená daň v lehote splatnosti sa stala daňovým nedoplatkom od 26.01.2013, teda po začatí reštrukturalizácie žalobcu, ktorá začala dňom 31.12.2012. Nie je preto dôvodná žalobcova námietka, že pohľadávka vznikla pred začatím reštrukturalizácie s odkazom na vznik daňovej povinnosti (§19 zákona o DPH) a žalovaný ju bol preto povinný do reštrukturalizačného konania prihlásiť. Postup žalovaného bol v súlade s ustanovením § 158 daňového poriadku a § 120 ods.2 zákona o konkurze a reštrukturalizácii.

Ustanovenia § 158 a § 159 daňového poriadku sú osobitnými predpismi vo vzťahu k všeobecnej úprave týkajúcej sa konkurzu a reštrukturalizácií, a preto pri použití výkladového pravidla špeciálny právny predpis ruší všeobecný (zákon o konkurze a reštrukturalizácii) sa za prednostné pohľadávky, teda také ktoré netreba prihlásiť do reštrukturalizačného konania. považujú daňové nedoplatky, ktoré vznikli v deň začatia reštrukturalizačného konania, alebo po začatí reštrukturalizačného.“

9. Preto sa krajský súd stotožnil s právnym posúdením veci správcu dane.

III.

Odvolanie žalobcu/ stanoviská

A)

10. Vo včas podanom elektronickom odvolaní zo dňa 22.04.2015 (č.l. 55), ktoré bolo potvrdené zaslaním originálu odvolania poštovou prepravou dňa 24.04.2015 (č.l. 66) proti rozsudku krajského súdu žalobca prostredníctvom svojho právneho zástupcu v súlade s ustanovením § 205 O.s.p. uviedol

nasledujúce dôvody odvolania:

súd prvého stupňa dospel na základe vykonaných dôkazov k nesprávnym skutkovým zisteniam /§ 205 ods. 2 písm. d) O.s.p./,

rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci /§ 205 ods. 2 písm. f) O.s.p./ ako aj

v konaní došlo k vadám uvedeným v § 221 ods. 1 písm. f) O.s.p., pretože žalobcovi sa, ako účastníkovi, postupom prvostupňového súdu odňala možnosť konať pred súdom.

11. Následne odvolací súd v stručnosti rekapituluje odvolacie námietky a argumentáciu žalobcu.

- krajský súd sa nedostatočne vysporiadal s námietkou o nepreskúmateľnosti napadnutého rozhodnutia ako dôvodu nezákonnosti,

o žalovaný sa obmedzil výlučne na všeobecné a formálne konštatovanie o uvedenej námietke žalobcu, pričom podľa názoru žalobcu sa žalovaný s relevantnými tvrdeniami žalobcu inak nevysporiadal,

o vid' nálezy a iné rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky (sp.zn. I. ÚS 26/1994, II. 62/1999, I. ÚS 26/1994, PL ÚS 26/95, resp. I. ÚS 10/98, II. ÚS 48/97 a iné), resp. rozhodnutia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (sp.zn. 4 SŽ 34 a 35/97, sp.zn. 5 SŽ 8/95, sp.zn. 7 SŽ 81/97,

o v spojení s § 3 ods. 2 Daňového poriadku, ktorý upravuje zásadu úzkej súčinnosti,

- krajský súd nesprávne právne posúdil vec tým, že nezohľadnil rozpor právnej úpravy obsiahnutej v Daňovom poriadku s právnou úpravou obsiahnutou v ustanovení § 120 ods. 2 zák. č. 7/2005 Z.z.,

o podľa žalobcu je potrebné právnú úpravu, ktorá je obsiahnutá v § 120 ods. 2 zák. č. 7/2005 Z.z., nakoľko tento zákon je vo vzťahu k reštrukturalizácii zákonom špeciálnym,

o uznesenie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 8SŽf 23/2011 ako aj sp.zn. 8SŽf 35/2011: z hľadiska zákona o konkurze a reštrukturalizácii nie je relevantné, kedy sa daňová pohľadávka stala splatnou, ale kedy vznikla.

12. Záverom žalobca navrhol zmeniť rozsudok krajského súdu tak, že zruší napadnuté rozhodnutie žalovaného a vráti vec žalovanému na ďalšie konanie s tým, že zaviazá žalovaného na zaplatenie náhrady trov odvolacieho konania bez vyčíslenej výšky.

B)

13. Zo stanoviska žalovaného z 01.06.2015 (č.l. 76) po rekapitulácii hore citovaných odvolacích námietok vyplýva, že tieto námietky vyhodnotil ako nedôvodné.

Ďalej sa žalovaný vo svojej nesúhlasnej argumentácii sústredil na odôvodnenie, kedy vzniká daňová povinnosť a kedy je daňová pohľadávka splatná a v čom spočíva časový rozdiel obidvoch momentov.

14. Záverom žalovaný navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok krajského súdu potvrdil.

IV.

Právne názory odvolacieho súdu

15. Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší súd“) ako odvolací súd (§ 10 ods. 2 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok v rozsahu a z dôvodov uvedených v odvolaní podľa § 212 v spojení s § 246c ods. 1 zákona č. 99/1963 Zb. Občiansky súdny poriadok (ďalej v texte rozsudku tiež „O.s.p.“) a v spojení s § 492 ods. 2 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok. Po zistení, že odvolanie bolo podané oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 204 ods. 1 O.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je podľa ustanovenia § 201 v spoj. s ust. § 250ja ods. 1 O.s.p. odvolanie prípustné, vo veci v zmysle dôvodov uvedených v § 250ja ods. 2 O.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyseľne (vid' § 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že odvolanie nie je dôvodné, pretože napadnutý rozsudok je vo výroku vecne správny, a preto ho po preskúmaní dôležitosti odvolacích dôvodov postupom uvedeným v § 219 ods. 1 O.s.p. potvrdil.

16. Na prvom mieste Najvyšší súd zdôrazňuje, že zákonodarca výkon správneho súdnictva (najmä čl.

46 a čl. 142 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky) založil iba na návrhovej slobode účastníka (v prejednávanej veci žalobcu), t.j. zodpovednosti za obranu svojich práv (*vigilantibus leges sunt scriptae*) v medziach čl. 13 Dohovoru o ochrane základných práv a ľudských slobôd, vybrať si podľa Občianskeho súdneho poriadku z prostriedkov ochrany ten najvhodnejší proti rozhodnutiu či postupu správcu dane. Preto správny súd nie je oprávnený do tejto procesnej slobody, t.j. dispozitívne rozhodnutie účastníka konania z úradnej povinnosti meniť alebo ho počas súdneho prieskumu presviedčať o nevhodnosti takto zvoleného prostriedku nápravy.

17. Rovnako Najvyšší súd zdôrazňuje, že predmetom odvolacieho súdneho konania je v medziach uvedených v § 205 ods. 2 O.s.p. prieskum vecnej správnosti výroku rozsudku krajského súdu (§ 219 ods. 1 v spojení s § 205 O.s.p.) o nevyhovení žalobe a o jej zamietnutí, preto Najvyšší súd ako súd odvolací primárne v medziach odvolania (viď § 212 ods. 1 v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal rozsudok krajského súdu i súdne konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci odvolacieho konania preskúmal zákonnosť napadnutého rozhodnutie žalovaného, najmä z toho pohľadu, či sa krajský súd vysporiadal so všetkými zrušujúcimi námietkami žalobcu (§ 250j ods. 2 O.s.p.), a v takto vymedzenom rozsahu či správne posúdil zákonnosť a správnosť napadnutého rozhodnutia žalovaného.

Ďalej zdôrazňuje, že podľa ustálenej súdnej judikatúry (najmä nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. II ÚS 127/07-21, alebo rozhodnutia Najvyššieho súdu sp.zn. 6 Sžo 84/2007, sp.zn. 6 Sžo 98/2008, sp.zn. 1 Sžo 33/2008, sp.zn. 2 Sžo 5/2009 či sp.zn. 8 Sžo 547/2009) nie je úlohou súdu pri výkone správneho súdnictva nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či oprávnené a príslušné správne orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy. Preto odvolaciemu súdu neprislúcha ani takto vymedzený rámec prieskumu rozšíriť aj na iné rozhodnutia, hoci s prv menovaným sú tesne zviazané nielen dôsledkami ale aj účastníkmi.

18. V takto vymedzenom rámci prieskumu a po preverení riadnosti podmienok vykonávania súdneho prieskumu rozhodnutí správneho orgánu (tzn. najmä splnenia podmienok konania a okruhu účastníkov) sa Najvyšší súd stotožňuje so skutkovými závermi krajského súdu v tom rozsahu, ako si ich osvojil zo zistení uvedených žalovaným, ktoré sú obsiahnuté v administratívnom spise. Na druhej strane podstatou súdneho odvolania proti rozsudku krajského súdu ako aj žaloby, ktorou sa žalobca domáha preskúmania napadnutého rozhodnutia, je právna otázka pod aký právny režim spadá vymedzenie pojmu pohľadávka, s ktorým ďalej nakladá zák. č. 7/2005 Z.z.

Práve tento právny rámec aj vymedzuje potrebné medze skutkového zistenia.

19. Žalobca svoje odvolanie oprel o viacero námietok. Za účelom riadneho prieskumu zákonnosti napadnutého rozhodnutia sa musí Najvyšší súd primárne vysporiadať s námietkami, ktoré žalobca využil na spochybnenie zákonnosti názorov krajského súdu k procesnej čistote postupu krajského súdu smerujúceho k prieskumu zákonnosti napadnutého rozhodnutia.

Až po prípadnom vyslovení ich nedôvodnosti súdom vzniká právo žalobcovi na prieskum zákonnosti samotného rozhodnutia (meritórne námietky). Naopak, ak Najvyšší súd dôjde k záveru, že už prvé procesné, resp. iné pochybenia žalovaného krajský súd nedostatočne pri kontrole zákonnosti vyhodnotil a ich intenzita naplní zrušovacie dôvody uvedené zákonodarcom v ustanovení § 250j ods. 2 O.s.p., potom preverovanie oprávnenosti ďalších námietok je v zmysle judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva [najmä rozsudok Ruiz Torija v. Španielsko, resp. neskôr García Ruiz v. Španielsko (vo veci č. 30544/96 z 20.01.1999)] nevhodné. Obdobný postup je možné analogicky použiť aj vo vzťahu k argumentácii žalovaného.

20. Z citovanej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva ako aj s prihliadnutím na časť odvolacej argumentácie žalobcu vyplýva jasný právny názor, že správny súd nemusí dať detailné odpovede na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale iba 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.

Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu (prvostupňového), ale aj odvolacieho (ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia), by malo postačovať na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces.

21. Vzhľadom na vyššie vyslovené názory a v súvislosti s hore položenou otázkou Najvyšší súd po vyhodnotení závažnosti odvolacích dôvodov vo vzťahu k rozsudku krajského súdu a vo vzťahu k obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu s prihliadnutím na ust. § 219 ods. 2 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. konštatuje, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v odôvodnení rozsudku krajského súdu, ktoré vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s ním stotožňuje v prevažujúcom rozsahu a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty prejednáwanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, Najvyšší súd sa v svojom odôvodnení následne obmedzí iba na rekapituláciu niektorých vybraných bodov odôvodnenia rozsudku a doplnenia svojich odlišných, resp. doplňujúcich zistení a záverov zistených v odvolacom konaní (§ 219 ods. 2 v spoj. s § 246c ods. 1 O.s.p. umožňuje odvolaciemu súdu doplniť odôvodnenie prvostupňového súdu o ďalšie dôvody), najmä vo vzťahu k hore vymedzenej právnej otázke.

22. Na prvom mieste sa musí Najvyšší súd zaoberať vyhodnotením odvolacieho dôvodu uvedeného ako druhého v poradí, že v konaní došlo k vadám uvedeným v § 221 ods. 1 písm. f) O.s.p., pretože žalobcovi ako účastníkovi sa postupom prvostupňového súdu odňala možnosť konať pred týmto súdom.

Najvyšší súd musí konštatovať, že ani po podrobnom oboznámení sa s odvolacou argumentáciou žalobcu nebolo možné nájsť tvrdenia a dôkazy, ktoré by nasvedčovali, že by krajský súd v súdnom prieskume porušil procesné predpisy tak závažným spôsobom, že by odňal žalobcovi, ako sám hore tvrdí, možnosť konať pred prvostupňovým súdom. Preto Najvyšší súd uvedený odvolací dôvod musel vyhodnotiť ako irelevantný.

23. Ďalej žalobca dôvodil svoje odvolanie nedostatočným vysporiadaním sa s jeho námietkou nepreskúmateľnosti napadnutého rozhodnutia zo strany krajského súdu ako aj vyššie naznačeným rozporom medzi dvomi právnymi úpravami (viď bod č. 11).

Najvyšší súd konštatuje, že tieto dve odvolacie námietke spolu úzko súvisia a preto sa s nimi bude zaoberať súčasne.

24. Medzi účastníkmi je nepochybné, a tento záver aj nepochybne vyplýva z odvolacích námietok žalobcu, že základný spor je medzi účastníkmi vedený v rovine o akú kategóriu pohľadávky v prejednáwanej veci ide, a ako je možné uvedený pojem bližšie vymedziť vo vzťahu ku procesnému predpisu pre daňové konanie alebo pre reštrukturalizáciu.

Je nepochybné, že zákonodarca v zák. č. 7/2005 Z.z. používa pojem pohľadávka ako základný právny pojem v širokom spektre ustanovení (počnúc ustanovením § 2 až § 206a) bez toho, aby tento pojem vymedzil v rámci vlastnej právnej definície. Súčasne je nepochybné, že pod uvedeným pojmom sa rozumejú tak pohľadávky, ktorých právny základ je daný v súkromnom práve, ako aj pohľadávky, ktoré sa kreujú v zmysle verejného práva.

25. Najvyšší súd na uvedenom základe potom musí zdôrazniť, že aj v procese reštrukturalizácie, o ktorú ide vo veci samej, je nutné zachovať pôvodný charakter pohľadávok, ktorý je daný právnym odvetvím, v ktorom pohľadávka vznikla.

Najvyšší súd už viackrát judikoval, že samotná skutočnosť, že právnym úkonom, napríklad postúpením pohľadávky, došlo k zmene veriteľa, nemení napríklad verejnoprávny charakter pohľadávky (viď

rozsudok Najvyššieho súdu sp.zn. 1 Sžo 4/2015 zo dňa 24. augusta 2016).

26. Pohľadávky súkromného práva vznikajú na základe relevantných právnych skutočností, medzi ktorými popredné miesto zaujímajú právne úkony, ktorých najčastejšou vonkajšou formou sú zmluvy. Základným momentom vzniku peňažnej pohľadávky súkromného práva je splnenie podmienok na splatnosť peňažného plnenia, ako finančného vyjadrenia právnej podstaty pohľadávky.

Práve toto mohol mať žalobca na mysli, keď s oporou v ustanovení § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. spájal moment vzniku daňovej povinnosti vo väzbe na súkromnoprávny moment dodania tovaru a jeho právne dôsledky, ktoré sú však nielen známe ale aj relevantné iba pre zmluvné strany tohto súkromnoprávneho vzťahu, t.j. ako adresátov a súčasne nositeľov zmluvných práv a povinností.

27. V súvislosti s uvedeným musí Najvyšší súd zdôrazniť, že oproti ustanoveniu § 78 ods. 2 zák. č. 222/2004 Z.z., ktorý vymedzuje lehotu 25 dní na splnenie povinnosti podať daňové priznanie, tak ustanovenie § 19 ods. 1 veta prvá zák. č. 222/2004 Z.z. vymedzuje vznik daňovej povinnosti.

Podľa § 19 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení daňová povinnosť vzniká dňom dodania tovaru. Dňom dodania tovaru je deň, keď kupujúci nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri prevoze alebo prechode nehnuteľnosti je dňom dodania deň odovzdania nehnuteľnosti do užívania, ak je tento deň skorší ako deň zápisu vlastníckeho práva k nehnuteľnosti do katastra nehnuteľností. Pri dodaní stavby na základe zmluvy o dielo alebo inej obdobnej zmluvy je dňom dodania deň odovzdania stavby. Pri dodaní tovaru podľa § 8 ods. 1 písm. c) je dňom dodania tovaru deň odovzdania tovaru nájomcovi.

28. Opätovne vzhľadom na hore opisovaný charakter jeho tvrdenej realizácie, je nutné v prejednávanej veci vychádzať z ustanovenia § 8 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z.z. Zdaniteľným obchodom, ktorý má charakter dodania tovaru, zákonodarca na tomto základe na účely zák. č. 222/2004 Z.z. označuje činnosť, ktorej základom je zabezpečiť prevod práva na žalobcu nakladať s hmotným majetkom od dodávateľa ako vlastníka. Je nepochybné, že zák. č. 222/2004 Z.z. ako súčasť verejného práva neustanovuje podmienky, za ktorých sa tento prevod práva medzi zdaniteľnými osobami realizuje, ale ponecháva túto úpravu na oblasť práva súkromného.

Súkromné právo, či už právo občianske alebo obchodné, uprednostňuje nadobudnutie takého práva prostredníctvom právneho vzťahu založeného súkromnoprávnym úkonom vo forme písomnej alebo ústnej zmluvy (dohody), z ktorých, ak nevyplyvajú iné podmienky prechodu vlastníckeho alebo iného obdobného práva na žalobcu ako nadobúdateľa.

Podľa § 8 ods. 1 písm. a) zák. č. 222/2004 Z.z. v citovanom znení dodaním tovaru je prevod práva nakladať s hmotným majetkom ako vlastníka, ak tento zákon neustanovuje inak; na účely tohto zákona hmotným majetkom sú hnutelné a nehnuteľné veci, ako aj elektrina, plyn, voda, teplo, chlad a podobné nehmotné veci a bankovky a mince, ak sa predávajú na zberateľské účely za inú cenu, ako je ich nominálna hodnota, alebo za inú cenu, ako je prepočet ich nominálnej hodnoty na eurá referenčným výmenným kurzom určeným a vyhláseným Európskou centrálnou bankou alebo Národnou bankou Slovenska v deň predchádzajúci dňu predaja bankoviek a mincí.

29. Avšak daňovo-právny vzťah, ktorý zakladá žalobcovi ako daňovému subjektu, t.j. subjektu v zmysle verejného práva povinnosť splniť si svoju daňovú povinnosť voči štátu, t.j. splatiť konkrétnu sumu na dani z pridanej hodnoty, sa spravuje osobitnou právnou úpravou, a to je najmä Daňový poriadok a zák. č. 222/2004 Z.z.

Je nepochybné, ako správne tvrdí žalovaný, že najmä Daňový poriadok je všeobecným predpisom pre správu daní a daňové konanie s osobitnými ustanoveniami pre konkurz a reštrukturalizáciu (viď Šiesta časť, § 158 až § 159).

30. Ustanovenie § 2 Daňového poriadku okrem iného vymedzuje aj pojem daňovej pohľadávky (písm. e/) a daňového nedoplatku (písm. f/), pričom pri vymedzení pojmu daňová pohľadávka zákonodarca pripustil, že Daňový poriadok môže tento pojem v špeciálnych situáciách vymedziť odlišne.

Tak sa aj stalo, keď prostredníctvom ustanovenia § 158 Daňový poriadok definuje pre účely konkurzu a reštrukturalizácie daňový nedoplatok ako osobitne vymedzenú daňovú pohľadávku, t.j. pohľadávku, s ktorou správca dane nakladá v jednotlivých konaniach vedených podľa zák. č. 7/2005 Z.z.

31. V prejednávanej veci je nepochybné, že pôvodná daňová pohľadávka sa zmenila na daňový nedoplatok po uplynutí 25 dňovej lehoty v mesiaci január 2013, t.j. v čase keď už reštrukturalizačné konanie so všetkými svojimi dôsledkami začalo, a jedným z dôsledkov bola aj aplikácia ustanovenia § 158 ods. 3 daňového poriadku na vzniknutú skutkovú situáciu, t.j. že tento nedoplatok, nakoľko vznikol po začatí reštrukturalizačného konania, sa ex offio považuje za pohľadávku vzniknutú po začatí reštrukturalizačného konania.

Ak potom v zmysle § 120 ods. 2 zák. č. 7/2005 Z.z. pohľadávky, ktoré vznikli voči dlžníkovi počas reštrukturalizačného konania, sa v reštrukturalizácii neuplatňujú prihláškou, nakoľko ide o prednostné pohľadávky, tak potom záver žalovaného, že v jeho prípade nedoplatok je prednostnou pohľadávkou, na ktorú nepôsobia účinky začatia reštrukturalizačného konania ani sa nezahŕňajú do reštrukturalizačného plánu, je správny.

32. Na uvedenom základe, ktorý jednoznačne vychádza nielen z odôvodnenia žalovaného ale aj odôvodnenia rozsudku krajského súdu, musí Najvyšší súd potvrdiť záver krajského súdu ako správny, že v súlade s výkladom „*reductio ad absurdum*“ je správny názor, že až z podaného daňového priznania sa správca dane ako tretia osoba stojacia mimo záväzkový vzťah, z ktorého splnenie povinnosti sa stáva základom v zmysle § 19 zák. č. 222/2004 Z.z., sa dodatočne dozvie o vzniku daňovej povinnosti. Preto musel Najvyšší súd odmietnuť argumentáciu žalobcu, že existuje rozpor medzi právnou úpravou konkurzu a reštrukturalizácie vo vzťahu k procesnému daňovému právu.

V.

33. Odvolací súd vzhľadom na odvolacie námietky uplatnené žalobcom uvádza, že napadnuté rozhodnutie má všetky formálne i obsahové náležitosti rozhodnutia požadované v zmysle § 63 Daňového poriadku. Uvedené rozhodnutie finančného orgánu vychádza z dostatočne zisteného skutkového stavu, ktoré je logicky vyhodnotené a riadne právne posúdené. Odvolací súd sa stotožňuje so skutkovými zisteniami a právnymi závermi zistených v predchádzajúcich konaniach o tom, že žalobca nespĺňa zákonné podmienky na vyhovie uvedenej námietke proti výzve na zaplatenie nedoplatku.

34. Počas konania Najvyšší súd mu z dostupných zdrojov nezistil a ani mu nebolo účastníkmi naznačené, resp. nedospel k záveru, že by sa vyskytli prekážky pre konanie z dôvodov neústavnosti alebo potreby výkladu komunitárneho práva aplikovaných právnych predpisov a súvisiacich právnych aktov orgánov Európskej únie, pre ktoré je potrebné konanie prerušiť, poprípade výskyt skoršej judikatúry, od ktorej by sa tento rozsudok odkláňal.

Poukazovanie na uznesenia Najvyššieho súdu sp.zn. 8Sžf 23/2011 ako aj uznesenie Najvyššieho súdu sp.zn. 8Sžf 35/2011 s dôrazom na ich právny názor, že z hľadiska zákona o konkurze a reštrukturalizácii nie je relevantné, kedy sa daňová pohľadávka stala splatnou, ale kedy vznikla, je vzhľadom na hore uvedené závery judikatúrne prekonané.

35. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok žalobcu a stanoviska žalovaného ako aj s prihliadnutím na závery obsiahnuté vo vyššie uvedených rozhodnutiach (čl. 1 ods. 1 ústavy), najmä už v citovanom rozhodnutí sp.zn. 1 Sžso 4/2015, pri ktorom Najvyšší súd nezistil žiaden relevantný dôvod, aby sa od nich obsahu a vyslovených právnych názorov

(viď účinky sledované v § 250ja ods. 4 a contrario odsek 7 O.s.p. spolu s čl. 144 ods. 1 ústavy) s prihliadnutím na ústavný princíp právnej istoty odchyľil (napríklad zásadná zmena právneho prostredia, zistenie odlišného skutkového stavu alebo prijatie protichodného zjednocovacieho stanoviska v zmysle záverov judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva v oblasti zjednocovania alebo zamedzovania vydávania protirečivých rozsudkov, najmä vec Zielinsky, Pradal a spol. v. Francúzska republika č. A-24846/94, 34165/96 až 34173/96, poprípade vec Borovská a Forrai v. Slovenská republika č. A-48554/10 z 25.11.2014), s osvojením si argumentácie krajského súdu postupom podľa § 219 ods. 2 O.s.p. s oznámením termínu vyhlásenia rozsudku postupom podľa §156 ods. 1 a 3 O.s.p. rozhodol tak, ako je uvedené vo výroku rozsudku.

37. Najvyšší súd v prejednávanej veci v súlade s ust. § 250ja ods. 2 O.s.p. rozhodol bez pojednávania, lebo nezistil, že by týmto postupom bol porušený verejný záujem (vo veci prebehlo na prvom stupni súdne pojednávanie, pričom účastníkom bola daná možnosť sa ho zúčastniť), a hoci išlo o vec v zmysle § 250i ods. 2 O.s.p. (úprava daňového konania je spojená s verejnoprávnymi vzťahmi), tak v odvolacom konaní na základe mu dostupných informácií z pripojeného priestupkového spisu Najvyšší súd dospel k záveru, že nebolo potrebné v súlade s ust. § 250i ods. 1 O.s.p. vykonať dokazovanie a z iných dôvodov nevznikla potreba pojednávania nariadiť.

38. O trovách odvolacieho súdneho konania rozhodol Najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 v spojitosti s § 250k ods. 1 a § 246c ods. 1 O.s.p., podľa ktorého iba úspešný žalobca má právo na náhradu trov tohto konania, čo v tomto súdnom prieskume nenastalo.

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu n i e j e prípustný opravný prostriedok (§ 246c ods. 1 O.s.p.).