

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/16/2018
Identifikačné číslo spisu: 4016200611
Dátum vydania rozhodnutia: 29.10.2019
Meno a priezvisko: JUDr. Petra Príbelská
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:4016200611.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a členov senátu JUDr. Jarmily Urbancovej a JUDr. Milana Moravu v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): FENESTRA Sk, spol. s r.o., so sídlom Priemyselná 17, Zlaté Moravce, IČO: 36 521 451, zastúpený: Matejka & Haluška s.r.o., advokátska kancelária so sídlom Lazovná 20, Banská Bystrica, proti žalovanému: Daňový úrad Nitra, so sídlom Damborského 5, Nitra, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia/oznámenia žalovaného č. 103157290/2016 zo dňa 17. mája 2016, konajúc o kasačnej sťažnosti sťažovateľa proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/155/2016-47 zo dňa 20. septembra 2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č.k. 11S/155/2016-47 zo dňa 20. septembra 2017 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie.

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Nitre (ďalej len „krajský súd“ alebo „správny súd“) rozsudkom č.k. 11S/155/2016-47 zo dňa 20. septembra 2017 postupom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia/oznámenia žalovaného č. 103157290/2016 zo dňa 17.05.2016. O trovách konania rozhodol s poukazom na § 168 S.s.p. tak, že žalovanému náhradu trov konania nepriznal.

2. Napadnutým rozhodnutím/oznámením č. 103157290/2016 zo dňa 17.05.2016 žalovaný v zmysle § 79 ods. 1 a 7 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“) oznámil žalobcovi, že: nadmerný odpočet vo výške 305,81 €, ktorý vznikol na dani z pridanej hodnoty dňa 26.04.2016 vo výške 305,81 € za zdaňovacie obdobie február 2016 sa použije na úhradu daňového nedoplatku na dani z pridanej hodnoty vo výške 305,81 € za zdaňovacie obdobie august 2011 splatného 27.12.2013 - úroku z omeškania na dani z pridanej hodnoty, vyrubeneho rozhodnutím o úroku z omeškania č. 9416301/5/3971846/2013 zo dňa 28.08.2013 v pôvodnej výške 5 082,60 €.

3. Rozhodnutím č. 9416301/5/3971846/2013 zo dňa 28.08.2013 žalovaný podľa § 156 ods. 1 písm. a/

Daňového poriadku vyrubil žalobcovi za zdaňovacie obdobie august 2011 úrok z omeškania vo výške 5 082,60 € za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“) vyrubenej podaním daňového priznania dňa 26.09.2011 v sume 95 941,61 €.

4. Správny súd v odôvodnení svojho rozsudku uviedol, že v preskúmvanej veci vychádzal zo zásady *iudex ne eat ultra petita partium* (sudca nech nejde nad návrhy strán), ktorá vyplýva z ust. § 249 ods. 2 zákona č. 99/1963 Zb. Občianskeho súdneho poriadku (žaloba podaná za účinnosti tejto procesnej úpravy) a § 134 ods. 1, 2 S.s.p., teda konkrétne tvrdenie žalobcu (osobitná náležitosť žaloby), že bol ukrátený na svojich právach nezákonným rozhodnutím správneho orgánu, pričom musí ísť o subjektívne práva, vyplývajúce z právneho predpisu. Žalobca ale musí poukázať na konkrétne skutočnosti, z ktorých vyvodzuje porušenie práva. V danej veci krajský súd poukázal na to, že predmetom preskúmania súdom môžu byť i rozhodnutia (oznámenia) správneho orgánu, ktoré nemajú formálne náležitosti, avšak sa dotýkajú alebo sa môžu dotknúť práv a právom chránených záujmov fyzických alebo právnických osôb. Teda každé rozhodnutie, ktorým sa zakladajú, menia, rušia alebo ktorým môžu byť priamo dotknuté práva a povinnosti fyzických osôb i právnických osôb. Podstatou správneho súdnictva je ochrana práv občanov a právnických osôb, o ktorých sa rozhodovalo v správnom konaní; ide o právny inštitút, ktorý umožňuje, aby sa každá osoba, ktorá sa cíti byť rozhodnutím, či postupom orgánu verejnej správy poškodená, dovolala súdu, ako nezávislého orgánu a vyvolala tak konanie, v ktorom správny orgán už nebude mať autoritatívne postavenie, ale bude účastníkom konania s rovnakými právami ako ten o koho práva v konaní ide (uznesenie Najvyššieho súdu SR sp.zn. 8 Sžf 42/2011).

5. Poukázal na to, že z Ústavy SR vyplýva, že v právnom štáte sa orgánu verejnej moci neponecháva na úvahu či uplatní kompetenciu, ktorú mu priznáva ústava alebo zákon. Preto je povinnosťou každého orgánu verejnej moci konať, uplatniť svoju kompetenciu vždy, v celom rozsahu a včas. Krajský súd preskúmal napadnuté rozhodnutie - oznámenie žalovaného, oboznámil sa s administratívnym spisom žalovaného a pripojenými listinnými dôkazmi a dospel k záveru, že žalovaný ako orgán verejnej moci uplatnil svoju kompetenciu v súlade so zákonom.

6. Mal za to, že medzi účastníkmi konania nebolo sporné, a sám žalobca to ani nepoprel, že žalobcovi daňový nedoplatok vznikol z titulu právoplatného a vykonateľného rozhodnutia správcu dane (žalovaný), ktorým mu vyrubil úrok za nezaplatenie DPH v lehote stanovenej zákonom (§ 78 ods. 1, 2 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty /ďalej len „zákon o DPH“) - vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie august 2011, ktoré boli potvrdené odvolacím orgánom - Finančné riaditeľstvo SR (právoplatné dňa 27.12.2013), ktoré sa nachádzajú v predložnom spisovom materiály žalovaného.

7. Ďalej uviedol, že medzi účastníkmi konania tiež nebolo sporné, že žalobca podal daňové priznanie za zdaňovacie obdobie 02/2016 elektronicky dňa 29.03.2016, v ktorom na riadku 32 uviedol vlastnú daňovú povinnosť 305,81 €. Následne žalobca podal daňové priznanie za nasledujúce zdaňovacie obdobie 03/2016 elektronicky dňa 25.04.2016, v ktorom uviedol nadmerný odpočet vo výške 5 945,59 €. Niet pochyb, že žalobca podľa § 79 zákona o DPH vykonal zápočet na uplatnený nadmerný odpočet postupom podľa § 55 Daňového poriadku, keďže v čase poukázania nadmerného odpočtu evidoval žalovaný u žalobcu daňový nedoplatok.

8. Krajský súd zistil, že správca dane u žalobcu takto evidoval daňový preplatok, avšak v čase poukázania nadmerného odpočtu bol u žalobcu (daňového subjektu) evidovaný u správcu dane i daňový nedoplatok podľa právoplatného rozhodnutia žalovaného zo dňa 28.08.2013 o vyrubení úroku z omeškania.

9. Poukázal na to, že z ust. § 79 Daňového poriadku vyplýva spôsob použitia daňového preplatku, v danom prípade vo výške 305,81 eur. Samotná definícia daňového preplatku a daňového nedoplatku sa nachádza v základných pojmoch § 2 písm. d/ a f/ Daňového poriadku. Pokiaľ správca dane eviduje daňový nedoplatok v čase uplatnenia vrátenia nadmerného odpočtu, postupuje primerane podľa § 55 ods. 6, 7 Daňového poriadku v spojení s § 79. V preskúmvanej veci potom nie je sporné, že voči

žalobcovi reštrukturalizačné konanie bolo začaté dňa 22.05.2013 (uznesenie okresného súdu), reštrukturalizácia žalobcu bola povolená dňa 21.06.2013 a úroky z omeškania, resp. sankčný úrok boli vyrubené tromi rozhodnutiami dňa 28.08.2013, teda po začatí reštrukturalizačného konania.

10. Taktiež uviedol, že účinky začatia reštrukturalizačného konania sú citované v § 114 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 7/2005 Z.z.“). Rozhodnutia o úroku z omeškania a sankčnom úroku uvedené v oznámení správcu dane zo dňa 15.06.2016 o použití nadmerného odpočtu boli splatné až dňa 27.12.2013. Správca dane preto nemohol prihlásiť do reštrukturalizačného konania tieto daňové nedoplatky žalobcu pred začatím reštrukturalizácie, keďže ešte neexistovali a úroky z omeškania nie sú príslušenstvom pohľadávky. Ich existencia ako nároku správcu dane z titulu daňových nedoplatkov vznikla až právoplatnými rozhodnutiami daňových orgánov (správca dane a Finančné riaditeľstvo SR - obe rozhodnutia tvoria jeden celok) a jednoznačne vznikli až po začatí reštrukturalizačného konania. Vyplyva to z ust. § 158 Daňového poriadku, v zmysle ktorého sa na účely reštrukturalizácie považuje za pohľadávku daňový nedoplatok, ktorý právne existuje pred začatím reštrukturalizačného konania. Začatie reštrukturalizačného konania má účinky, ktoré sú citované v § 114 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z.z.. Podľa názoru krajského súdu nemohli nastať ani účinky v zmysle § 84 ods. 1 písm. g/ Daňového poriadku ako to prezentoval žalobca, že došlo k zániku pohľadávok žalovaného, ktoré v reštrukturalizačnom konaní neboli riadne a včas prihlásené.

11. Správny súd dospel k záveru, že správca dane postupoval v súlade s Daňovým poriadkom ako i zákonom č. 7/2005 Z.z, ak v priebehu reštrukturalizácie, ešte v zákonom stanovenej lehote, v ktorej mal možnosť vyrubiť sankcie a sankcie i vyrubil. Pokiaľ správca dane použil nadmerný odpočet na platbu daňového nedoplatku žalobcu, postupom podľa § 55 ods. 6, 7 Daňového poriadku a tieto skutočnosti žalobcovi oznámil písomne podľa § 79 ods. 1, 7 Daňového poriadku, neporušil zákon a práva žalobcu. Žalovaný si iba plnil zákonnú povinnosť podľa § 79 ods. 1 Daňového poriadku, keďže mu to zákon prikazuje „písomne upovedomiť daňový subjekt o použití daňového preplatku“.

12. K námietkam žalobcu o vzniku pohľadávky žalovaného z titulu vyrubeneho úroku z omeškania a sankčného úroku pred začatím reštrukturalizačného konania, zániku pohľadávky pre jej neuplatnenie si prihláškou a pod. krajský súd uviedol, že ide o nesprávne úvahy lebo tieto námietky, týkajúce sa vzniku daňového nedoplatku žalobcu a oprávnenosti, resp. dôvodnosti vydania troch rozhodnutí žalovaného dňa 28.08.2013, ktorými bol žalobcovi vyrubení úrok z omeškania, a sankčný úrok za porušenie zákonom stanovených povinností nemôžu byť riešené v súdnom konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia - oznámenie č. 103157290/2016 zo dňa 17.05.2016 o použití nadmerného odpočtu, nakoľko by to bolo v rozpore s § 245 ods. 1 O.s.p. (účinný v čase podania žaloby) ako i § 27 ods. 1 S.s.p. (účinný od 01.07.2016). Konanie a postup súvisiaci s vydaním rozhodnutí o vyrubení daňových nedoplatkov (úroku z omeškania, sankčný úrok) bolo možné preskúmať súdom v samostatnom konaní podľa druhej hlavy piatej časti O.s.p., resp. S.s.p. Preskúmanie právoplatných rozhodnutí o vyrubení úroku z omeškania a sankčného úroku nebolo vylúčené z preskúmvavej právomoci súdu a preto tieto rozhodnutia nemôžu byť predmetom súdneho prieskumu v konaní, v ktorom sa žalobca domáha preskúmania rozhodnutia - oznámenia č. 103157290/2016 zo dňa 17.05.2016 o použití nadmerného odpočtu. V tejto súvislosti krajský súd poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 6Sžf/81/2015 (riešený obdobný prípad žalobcu), v ktorom uviedol, že „predmetom súdneho prieskumu bolo posúdenie zákonnosti rozhodnutia o uložení sankcie v zmysle daňového poriadku a nie posúdenie správnosti prihlásenej pohľadávky v reštrukturalizačnom konaní“.

13. V danom prípade bol úrok z omeškania, resp. sankčný úrok ako sankcia vyrubení za porušenie zákonnej povinnosti, t.j. za nezaplatenie DPH vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie august 2011 v ustanovenej lehote a výške. Nárok na sankciu nevzniká priamo zo zákona, ale až vyrubení sankcie rozhodnutím príslušným správcom dane, aj keď porušenie povinnosti má základ pred vydaním rozhodnutia, a v danom prípade pred začatím reštrukturalizačného konania žalobcu. Ak by správca dane úrok z omeškania a sankčný úrok nevyrubil rozhodnutím, pohľadávka z tohto titulu by ani nevznikla. Na jej vznik teda nepostačuje naplnenie podmienok ustanovených v zákone (omeškanie so

zaplatením dane), poznanie výšky platieb a úrokových sadzieb, ale právne významnou skutočnosťou je až rozhodnutie správcu dane v zmysle Daňového poriadku účinného do 31.12.2013 (ust. § 63 ods. 1, § 156 ods. 2). Ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak (napr. Rozhodnutie NS SR č. 9Sžo/92/2013, č. 2Sžf/41/2011).

14. Poukazujúc na ust. § 121 ods. 3 Občianskeho zákonníka krajský súd konštatoval, že súkromnoprávna úprava príslušenstva pohľadávky zakotvená v Občianskom zákonníku sleduje odlišný cieľ. Kým úrok z omeškania, resp. sankčný úrok nie je predpísaný právoplatným rozhodnutím, nemohol ho správca dane uplatniť ako existujúcu pohľadávku v reštrukturalizačnom konaní, nakoľko táto vznikla až po začatí reštrukturalizačného konania a z toho dôvodu nemohlo dôjsť ani k zániku tejto pohľadávky ako to tvrdil žalobca. Účelom reštrukturalizačného konania je ekonomické a právne vyriešenie majetkových problémov osoby, ktorej hrozí úpadok. Samotná reštrukturalizácia sleduje konsolidovanie dlžníka, za súčasného uspokojovania pohľadávok veriteľov za podmienok stanovených zákonom a nemala by umožňovať daňovým subjektom vyhnúť sa plneniu si zákonných povinností voči štátu. Sankcie, ktoré vyrubil správca dane žalobcovi, sú za porušenie zákonných povinností, ktoré správca dane uplatňuje voči všetkým porušovateľom v zákonom stanovenej lehote, pričom ani subjekty, ktoré prešli procesom reštrukturalizácie, by nemali byť zvýhodňované.

15. Na základe zisteného skutkového stavu, uvedených právnych skutočností, po vyhodnotení námietok žalobcu, ako aj s prihliadnutím na argumentáciu žalovaného, krajský súd vyslovil názor, že žalovaný pri zasielaní Oznámenia o použití nadmerného odpočtu zo dňa 17.05.2016 postupoval v súlade so zákonom, keďže námietky smerujúce proti právoplatným rozhodnutiam správcu dane, resp. i rozhodnutiam odvolacieho daňového orgánu, mohol žalobca uplatniť samostatnými žalobami proti rozhodnutiam o vyrubení úroku z omeškania a sankčného úroku. Krajský súd nezistil, že by žalobou napadnuté rozhodnutie - oznámenie trpelo takými vadami, ku ktorým by musel prihliadnuť. Nezistil ani dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov vo veci samej, spolu so správnou citáciou dotknutých právnych predpisov uvedených v rozhodnutí žalovaného, ktoré je predmetom súdneho prieskumu. Z uvedených dôvodov preto krajský súd žalobu ako nedôvodnú zamietol.

16. Proti tomuto rozsudku podal žalobca - sťažovateľ z dôvodov uvedených v ust. § 440 ods. 1 písm. f/ a g/ S.s.p. kasačnú sťažnosť, ktorou sa domáhal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zmenil tak, že napadnuté rozhodnutie/oznámenie žalovaného sa zrušuje a vec sa mu vracia na ďalšie konanie. Sťažovateľ primárne poukázal na to, že už v žalobe uviedol pomerne rozsiahlu argumentáciu, ktorá podľa jeho presvedčenia dostatočne odôvodňuje záver, že pohľadávka zodpovedajúca úrokom (do dňa začatia reštrukturalizačného konania sťažovateľa - arg. ust. § 156 ods. 2 piata veta Daňového poriadku) musí byť na účely reštrukturalizačného konania sťažovateľa považovaná za pohľadávku, ktorá sa uplatňuje prihláškou, a to s poukazom na právnu úpravu zakotvenú jednak v Daňovom poriadku, ako aj v zákone č. 7/2005 Z.z. Rozsudok krajského súdu však vo svojom odôvodnení neposkytuje sťažovateľovi odpovede na žiadny z ním prednesených argumentov odôvodňujúcich záver o nezákonnosti napadnutého opatrenia. Správny súd vo svojom rozsudku s výnimkou konštatovania konštitutívnych účinkov rozhodnutí, ktorými boli vyrubené úroky s poukazom na § 156 ods. 1 písm. a/ a ods. 2 Daňového poriadku, neuviedol žiadne bližšie úvahy, ktoré by ho v kontrapozícii s argumentmi uvádzanými sťažovateľom predsa len dovedli k záveru, že pohľadávka zodpovedajúca úrokom nie je pohľadávkou, ktorá sa v reštrukturalizácii uplatňuje prihláškou a ani argumenty sťažovateľa o akcesorickom charaktere úroku z omeškania nevyvrátil a ani nijako nespochybnil. Správny súd úplne rezignoval na zisťovanie významu a zmyslu právnej úpravy uplatňovaním jednotlivých metód právneho výkladu.

17. Vo vzťahu k namietanému nesprávnemu právnemu posúdeniu veci sťažovateľ uviedol, že právo na zaplatenie úroku z omeškania (minimálne v kontexte insolvenčných pomerov) vzniká na základe zákona, výlučne v dôsledku omeškania so splnením daňovej povinnosti a rozhodnutie o jeho vyrubení ovplyvňuje výlučne oprávnenie správneho orgánu jemu zodpovedajúce plnenie vymáhať, nie však vznik pohľadávky

v zmysle zákona č. 7/2005 Z.z. Keďže v súvislosti s prijatím Daňového poriadku nedošlo k akýmkoľvek hodnotovým zmenám vo vzťahu k uplatňovaniu daňových pohľadávok v reštrukturalizácii mal za to, že aj zo súčasnej právnej úpravy obsiahnutej v Daňovom poriadku je napriek absencii výslovnej úpravy nevyhnutné dôjsť k interpretačnému záveru, že správca dane je oprávnený a povinný uplatniť prípadnú pohľadávku predstavujúcu úrok z omeškania za omeškanie s plnením povinnosti, ktoré nastalo pred začatím reštrukturalizačného konania v reštrukturalizácii prihláškou a to dokonca aj bez predchádzajúceho vyrubenia osobitným rozhodnutím. Ďalej zdôraznil, že jedinou s normami Daňového poriadku a zákona č. 7/2005 Z.z. súladnou výkladovou alternatívou je tá, že správca dane je oprávnený a povinný vydať rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania výlučne za účelom jeho uplatnenia prihláškou, pretože akékoľvek iné výkladové alternatívy sa dostávajú do príkreho rozporu nielen s účelom inštitútu reštrukturalizácie, ale aj jednou zo základných zásad reštrukturalizačného konania, ktorou nepochybne je zásada rovnosti účastníkov insolvenčného konania. Pokiaľ by totiž takáto povinnosť správcu dane neexistovala, nie je možné nájsť žiadny racionálny dôvod, pre ktorý by zákonodarca ich vyrubenie limitoval práve odo dňa začatia reštrukturalizačného konania. Mal za to, že nie je možné nájsť dôvod, pre ktorý by pohľadávka na zaplatenie úroku z omeškania podľa Daňového poriadku vyplývajúca z určitého skutkového deja mohla, resp. mala mať v insolvenčnom konaní rôzny právny režim výlučne v závislosti od okamihu rozhodnutia správcu dane, a o to viac v prípade, keď oneskorený výkon činnosti správcu dane by mal v insolvenčnom konaní zakladať výhodnejšie postavenie z hľadiska vymožitelnosti vyrubovaného úroku z omeškania. Namietaným postupom správcu dane dochádza k zmareniu základného účelu reštrukturalizačného konania, ktorým je vyriešenie všetkých právnych vzťahov dlžníka založených pred začatím reštrukturalizačného konania, predovšetkým však všetkých peňažných nárokov voči dlžníkovi založených pred začatím reštrukturalizačného konania. Zároveň dochádza k porušeniu zásady rovnosti účastníkov insolvenčného konania a to v dôsledku neodôvodneného zvýhodnenia žalovaného ako veriteľa pohľadávky odvodzujúcej svoju existenciu z noriem práva verejného oproti iným veriteľom pohľadávok vzniknutých na základe súkromného práva, napriek tomu, že ich nároky nastali z právneho hľadiska v totožnom čase. Sťažovateľ ďalej poukázal na nutnosť chápať úrok z omeškania ako akcesorické právo/právnu povinnosť ku primárnej povinnosti plniť daňové povinnosti. Použitie nadmerného odpočtu na úhradu úroku je v rozpore s § 114 ods. 1 písm. f/ zákona č. 7/2005 Z.z., nakoľko ide o úroky, ktoré vznikli pred začatím reštrukturalizačného konania, a ktoré sa tak v dôsledku ich neuplatnenia v reštrukturalizácii prihláškou a následného potvrdenia reštrukturalizačného plánu sťažovateľa súdom stali ex lege nevymáhateľné v zmysle § 120 ods. 1 v spojení s § 155 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z.z. Vyššie uvedenú argumentáciu podporil sťažovateľ (vo svojom podaní zo dňa 29.5.2018 označenom ako doplnujúce stanovisko) i odkazom na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 1Sžf/2/2016 zo dňa 23.05.2017.

18. Vyjadrenie žalovaného ku kasačnej sťažnosti nebolo podané.

19. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal rozsudok správneho súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2, § 453 S.s.p.), po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a/, § 145 ods. 2 písm. a/ S.s.p.) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.).

20. Kasačný súd rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený 29. októbra 2019 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.). Kasačný súd dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná z nižšie uvedených dôvodov. Preto podľa § 462 ods. 1 S.s.p. zrušil rozsudok krajského súdu a vrátil mu vec na ďalšie konanie.

21. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti bol rozsudok správneho súdu, ktorým podľa § 190 S.s.p. ako nedôvodnú zamietol žalobu, ktorou sa sťažovateľ domáhal preskúmania oznámenia č. 103157290/2016 zo dňa 17.05.2016, ktorým v zmysle § 79 ods. 1 a 7 Daňového poriadku oznámil sťažovateľovi, že: nadmerný odpočet vo výške 305,81 eur, ktorý vznikol na dani z pridanej hodnoty dňa 26.04.2016 vo výške 305,81 € za zdaňovacie obdobie február 2016 sa použije na úhradu daňového nedoplatku na dani z pridanej hodnoty vo výške 305,81 € za zdaňovacie obdobie august 2011 splatného

27.12.2013 - úroku z omeškania na dani z pridanej hodnoty, vyrubeneho rozhodnutím o úroku z omeškania č. 9416301/5/3971846/2013 zo dňa 28.8.2013 v pôvodnej výške 5082,60 eur.

22. Kasačný súd úvodom poukazuje na tú skutočnosť, že je povinnosťou všetkých orgánov štátnej moci svojou činnosťou naplňať legitímne očakávanú predstavu jednotlivca o právnom štáte, ktorého neoddeliteľnou súčasťou je aj právna istota, a s princípom právnej istoty v rozhodovacej činnosti súdov korešponduje zásada rozhodovania súdov v obdobných veciach rovnakým spôsobom.

23. Uvedená zásada je pre oblasť správneho súdnictva legislatívne zakotvená prostredníctvom § 464 ods. 1 S.s.p. podľa ktorého: „Ak kasačný súd rozhoduje o kasačnej sťažnosti v obdobnej veci, ktorá už bola predmetom konania pred kasačným súdom, môže v odôvodnení svojho rozhodnutia poukázať už len na obdobné rozhodnutie, ktorého prevzatú časť v odôvodnení uvedie.“

24. Na základe citovaného zákonného ustanovenia ku sťažnostným bodom sťažovateľa poukazuje senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na odôvodnenie skôr vydaného rozsudku sp.zn. 1Sžfk/4/2018 zo dňa 27. júna 2019, s ktorým sa konajúci kasačný súd v celom rozsahu stotožňuje a v príslušnom rozsahu uvádza:

„Krajský súd správne zdôraznil, že už nie je možné v tomto súdnom konaní preskúmať aj zákonnosť vyrubenia úrokov z omeškania. Avšak sťažovateľ dôsledne namieta nevyháateľnosť týchto úrokov ako pohľadávok založených pred začiatkom reštrukturalizačného konania a neprihlásených do reštrukturalizácie, pričom poukazoval na nutnosť aplikácie zákona o konkurze a reštrukturalizácii. Hoci jeho argumentácia by bola čiastočne relevantná aj pri prieskume rozhodnutí o vyrubení, opakovane namieta hlavne to, že je podľa neho po schválení reštrukturalizačného plánu nemožné (fakticky) hmotnoprávne započítanie voči sporným pohľadávkam správcu dane. Pritom zrozumiteľne poukazoval aj na celkový kontext a účel reštrukturalizácie, že vyrubenie úroku je len jeho deklaráciou a že ide o pohľadávky založené na skutočnostiach pred začatím reštrukturalizácie (k tomu napríklad argument v poznámke pod čiarou č. 24 žaloby), pričom ich považoval za akcesorické k primárnej (daňovej) povinnosti.

K dôležitosti odôvodnenia súdneho rozhodnutia sa v ostatnom čase vyjadril napríklad Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsudku sp.zn. 10Sžfk/10/2016 zo dňa 27.03.2019: „Jednotlivé čiastkové práva, ktoré tvoria obsah práva na spravodlivý proces, je možné vyvodiť predovšetkým z rozhodovacej činnosti Európskeho súdu pre ľudské práva. Patrí sem aj právo na spravodlivé prejednanie veci, do rámca ktorého patrí aj právo na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia.

Európsky súd pre ľudské práva v tejto súvislosti 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“. (napr. *Georgidias v. Grécko* z 29.05.1997, *Recueil III/1997*).

Najvyšší súd Slovenskej republiky pri posudzovaní námietok kasačnej sťažnosti vychádzal aj z ustálenej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky.

Ústavný súd Slovenskej republiky vo svojom rozhodnutí sp.zn. III. ÚS 646/2014 zo dňa 04.11.2014 konštatoval, že právo na súdnu ochranu v zmysle dohovoru a judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva, chápané ako právo na spravodlivý proces, je vykladané od prípadu *Golder v. Spojené kráľovstvo* (rozhodnutie z 21. februára 1975) ako právo na prístup k súdu, právo na súd určitej kvality so zárukami jeho nezávislosti a nestrannosti a právo na spravodlivé súdne konanie.

Nemožno nespomenúť Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. III. ÚS 825/2016 zo dňa 28.02.2017, v ktorom ústavný súd uviedol:

To, že právo na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia patrí medzi základné zásady spravodlivého súdneho konania, jednoznačne vyplýva z ustálenej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva. Judikatúra tohto súdu síce nevyžaduje, aby na každý argument strany, aj na taký, ktorý je pre rozhodnutie bezvýznamný, bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia. Ak však ide o argument, ktorý je pre rozhodnutie rozhodujúci, vyžaduje sa špecifická odpoveď práve na tento argument (*Ruiz Torija c. Španielsko* z 09.12.1994, séria A, č. 303 - A, s. 12, § 29, *Hiro Balani c. Španielsko* z

9.12.1994, séria A, č. 303 - B, Georgiadis c. Grécko z 29.5.1997, Higgins c. Francúzsko z 19.2.1998). Rovnako sa ústavný súd vyjadril k povinnosti súdov riadne odôvodniť svoje rozhodnutie aj v náleze č. k. III. ÚS 119/03-30. Ústavný súd už vyslovil, že súčasťou obsahu základného práva na spravodlivý proces 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 (IV. ÚS 115/03).”

Pod porušením práva na spravodlivý proces možno vo všeobecnosti rozumieť taký postup súdu, ktorým účastníkovi konania znemožnil realizáciu tých procesných práv, ktoré mu Správny súdny poriadok priznáva, pričom možnosť konať pred súdom je účastníkovi odňatá vždy, ak preskúmaného rozhodnutie neposkytuje účastníkovi konania dostatočné argumenty preukazujúce zákonnosť preskúmaného rozhodnutia alebo postupu. Nepreskúmateľné rozhodnutie správneho súdu nedáva dostatočné záruky pre to, že nebolo vydané v dôsledku ľubovôle a spôsobom porušujúcim ústavne zaručené právo na spravodlivý proces. U nepreskúmateľného rozhodnutia nemožno hodnotiť správnosť relevantných právnych otázok ani vady správneho konania, pretože bolo nutné takéto rozhodnutie zrušiť a otvoriť tým správne súdu procesný priestor pre vydanie rozhodnutia nového, ktoré nebude postihnuté zmieneným deficitom.

Na tomto mieste považuje kasačný súd za potrebné uviesť, že povinnosť súdu vyrovnať sa s argumentmi účastníkov súdneho konania a poskytnúť účastníkovi jasné a zrozumiteľné odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky je jednou z najdôležitejších súčastí základného práva na dostatočné odôvodnenie súdneho rozhodnutia.“

Kasačný súd dospel k záveru, že krajský súd nedal dostatočné odpovede na relevantné argumenty sťažovateľa, čím došlo k porušeniu jeho práva na spravodlivý proces v zmysle § 440 ods. 1 písm. f/.

S ohľadom na to, že krajský súd sa vecou nezaoberal konzekventne a dal iba čiastkové odpovede na niektoré argumenty sťažovateľa, čo vedie k zrušeniu rozsudku krajského súdu a vráteniu mu veci na ďalšie konanie, kasačný súd nevidí dôvod, aby zaujímal afirmatívne či negatívne stanovisko k námietkam sťažovateľa, že krajský súd vec nesprávne právne posúdil. Krajský súd totiž na rozhodujúce argumenty o nevyhmáhatelnosti zatiaľ svoje právne posúdenie jednoznačne nesformuloval.

Avšak kvôli efektívnosti ďalšieho konania kasačný súd poznamenáva, že ani súvisiacu otázku právnej povahy úrokov z omeškania v kontexte možnosti (zákonnosti) ich vyrubenia rozhodnutím, ktoré nadobudlo právoplatnosť až po začatí, resp. skončení reštrukturalizačného konania, neriešil dosiaľ kasačný súd jednotne. Časť judikatúry Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (napr. rozsudky 2Sžf/90/2016, 5Sžfk/8/2017, 6Sžfk/47/2015) sa prikláňa k názoru, ktorý prezentoval aj krajský súd, teda že pohľadávka zodpovedajúca úrokom z omeškania vzniká až právoplatným rozhodnutím príslušného orgánu (správcu dane), preto nejde o pohľadávku, ktorá by pred jej vyrubení mohla zaniknúť v dôsledku reštrukturalizácie. Iný judikatúrny smer (napr. rozsudky sp.zn. 10Sžfk/23/2018, 1Sžf/2/2016, 1Sžfk/10/2016) však zdôrazňuje akcesorický charakter úrokov z omeškania, ktoré vznikajú aj bez ich vyrubenia, pričom by sa priečilo charakteru a účelu reštrukturalizačného konania, keby ich správca dane mohol takto dodatočne vyrubovať. Popiera tiež konštitutívne účinky vyrubenia úrokov.

V súdnej veci navyše ide o špecifický problém, keď sa nepreskúma rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania, ale použitie daňového preplatku (pohľadávky sťažovateľa) na úhradu (započítanie) vyrubeneho úroku ako daňového nedoplatku (daňového dlhu sťažovateľa), pričom nie je spornou na prvom mieste otázka (pôvodnej) existencie takéhoto daňového nedoplatku, ale jeho nevyhmáhatelnosť. Pritom aj vo vyššie uvedených súdnych rozhodnutiach pripúšťajúcich vyrubenie úrokov z omeškania po schválení reštrukturalizačného plánu sa zdôrazňuje, že sa súdny prieskum týkal iba samotných rozhodnutí o vyrubení úroku, avšak krajský súd ani Najvyšší súd sa v nich nemohli zaoberať otázkou vymáhateľnosti takýchto pohľadávok.

Preto bude v ďalšom konaní žiaduce, aby krajský súd zaujal odôvodnené stanovisko k zatiaľ nezodpovedaným otázkam, teda najmä k otázke vzťahu noriem upravujúcim insolvenčné konania k Daňovému poriadku a otázke (ne)vymáhateľnosti sporných pohľadávok. Bude potrebné reagovať na konkrétnu sťažovateľovu argumentáciu, ktorý vo svojom systematickom a teleologickom výklade označil aj konkrétne ustanovenia právnych predpisov.

Kasačný súd sa domnieva, že je namieste zohľadniť účel a zákonný koncept reštrukturalizačného konania, ako i fakt, že úroky z omeškania nie sú sankciami, ktorých výška by závisela na voľnom

uvážení správneho orgánu, ale je vo všeobecnosti determinovaná len zákonom ustanovenou sadzbou, výškou omeškanej daňovej povinnosti a dĺžkou tohto omeškania. Podľa kasačného súdu sa to odráža aj v terminológii Daňového poriadku, v zmysle ktorej sa úroky z omeškania vyrubujú (obdobne ako zistená vlastná daňová povinnosť) a nie ukladajú (ako napríklad pokuty).“

25. Kasačný súd pridržiavajúc sa vyššie uvedených záverov vyplývajúcich z jeho skoršej rozhodovacej činnosti a majúc za to, že ide o obdobnú vec sťažovateľa, ktorá už bola predmetom konania o kasačnej sťažnosti dospel k záveru, že kasačnej sťažnosti sťažovateľa je potrebné priznať úspech. Vzhľadom na to, že krajský súd nedal dostatočné odpovede na relevantné argumenty sťažovateľa (došlo k porušeniu jeho práva na spravodlivý proces v zmysle § 440 ods. 1 písm. f/ S.s.p.) kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vec krajskému súdu vrátil na ďalšie konanie.

26. Podľa § 467 ods. 3 S.s.p., ak kasačný súd zruší rozhodnutie krajského súdu a vec mu vráti na ďalšie konanie, krajský súd rozhodne aj o nároku na náhradu trov kasačného konania.

27. Podľa § 469 S.s.p., ak dôjde k zrušeniu napadnutého rozhodnutia a k vráteniu veci na ďalšie konanie a nové rozhodnutie, krajský súd aj orgán verejnej správy sú viazaní právnym názorom kasačného súdu.

28. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky prijal rozsudok jednomyseľne (§ 139 ods. 4 S.s.p.).

Poučenie:

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