

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 5Sžfk/8/2017
Identifikačné číslo spisu: 2015200049
Dátum vydania rozhodnutia: 21.11.2018
Meno a priezvisko: JUDr. Milan Morava
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:2015200049.2

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: PREFA Bytča - Hrabové.SK, s r.o., so sídlom Drieňová 766/27, Žilina, IČO: 31 630 405, právne zastúpený: Burian & partners, s.r.o., advokátska kancelária so sídlom V. Tvrdeho 819/1, Žilina, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100305/1/515729/2014/5191 zo dňa 24. novembra 2014, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trnave č.k. 14S/8/2015-60 zo dňa 21. júna 2016, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trnave č.k. 14S/8/2015-60 zo dňa 21. júna 2016 p o t v r d z u j e .

Účastníkom sa náhrada trov odvolacieho konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Trnave (ďalej len „krajský súd“) rozsudkom č.k. 14S/8/2015-60 zo dňa 21. júna 2016 postupom podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 1100305/1/515729/2014/5191 zo dňa 21.11.2014. O trovách konania rozhodol s poukazom na § 246c ods. 1 v spojení s § 142 ods. 1 O.s.p. tak, že žalovanému náhradu trov konania nepriznal.

2. Napadnutým rozhodnutím č. 1100305/1/515729/2014/5191 zo dňa 24.11.2014 žalovaný podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trnava č. 9200303/5/3457127/2014 zo dňa 15.07.2014, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania podľa § 156 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku v sume 50,30 € za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie júl 2013 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške.

3. Žalobca vo svojej žalobe namietal, že rozhodnutia daňových orgánov nemajú právnu oporu, nakoľko v čase vydania napadnutého rozhodnutia už bola rozhodnutím Okresného súdu Trnava č.k. 25R/4/2014 zo dňa 09.07.2014 zverejneným dňa 16.07.2014 v obchodnom vestníku povolená reštrukturalizácia daňového subjektu (rozhodnutie o začatí reštrukturalizačného konania zo dňa 06.06.2014 bolo v obchodnom vestníku zverejnené dňa 13.06.2014). Mal za to, že nakoľko daňový nedoplatok vznikol pred povolením reštrukturalizácie, ale v zmysle napádaného rozhodnutia sa nestal splatným, vyrubený úrok z omeškania správca dane v súčasnosti nemôže vymáhať podľa daňového poriadku a ani rozhodnutie vydané podľa tohto zákona nemá oporu v ustanovení § 258 ods. 5 daňového poriadku. Nesúhlasil s argumentáciou, že daňový poriadok vyrubovanie úrokov z omeškania v priebehu reštrukturalizačného konania nevylučuje a že pohľadávka správcu dane nevznikla pred začatím reštrukturalizácie, nakoľko podľa §§ 56 ods. 1 a 95 ods. 1 zákona o správe daní vzniká daňová povinnosť okamihom, kedy nastali skutočnosti, ktoré ju zakladajú a za daňové pohľadávky sa považujú aj tie pohľadávky, ktoré si daňový subjekt nepriznal alebo ktoré správca dane nevyrubil.

4. Žalovaný vo vyjadrení k žalobe uviedol, že s argumentáciou žalobcu sa vysporiadal už v odôvodnení svojho rozhodnutia. Nakoľko žalobca daň priznanú za zdaňovacie obdobie júl 2013 splatnú do 26.08.2013 uhradil až dňa 15.10.2013, jeho daňový nedoplatok bol vykazovaný v čase od 26.08.2013 do 15.10.2013 a v čase začatia reštrukturalizačného konania už neexistoval. Úrok z omeškania vyrubený dňa 15.07.2014 sa stal pohľadávkou až po právoplatnosti a vykonateľnosti rozhodnutia č. 1100305/1/515729/2014/5191 zo dňa 24.11.2014 a v súlade s ustanovením § 120 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon č. 7/2005 Z.z.“) sa považuje za pohľadávku, ktorá voči dlžníkovi vznikla počas reštrukturalizačného konania, v reštrukturalizácii sa neuplatňuje prihláškou, považuje sa za prednostnú pohľadávku a nepôsobí na ňu účinky reštrukturalizačného konania. Vyrubenie úroku z omeškania si správca splnil povinnosť vyplývajúcu mu z ustanovení § 156 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku, nekonal v rozpore s ustanovením § 158 tohto zákona ani so zákonom č. 7/2005 Z.z..

5. Krajský súd v odôvodnení svojho rozsudku konštatoval, že samotné omeškanie žalobcu s úhradou dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2013 v konaní nebolo sporné, rovnako ako správnosť výpočtu výšky úroku z omeškania vykonaného správcou dane. Žalobca voči rozhodnutiu a postupu daňových orgánov vo veci namietal, že vyrubenie úroku z omeškania odporuje ustanoveniu § 158 ods. 5 daňového poriadku z dôvodu, že rozhodnutie správcu dane i žalovaného bolo vydané po rozhodnutí Okresného súdu Trnava v konaní 25R/4/2014 o začatí reštrukturalizácie (zo dňa 6.6.2014, zverejnené v obchodnom vestníku dňa 13.06.2014) a o povolení reštrukturalizácie žalobcu (zo dňa 09.07.2014, zverejnené v obchodnom vestníku dňa 16.07.2014).

6. Poukazujúc na ust. § 158 ods. 5 daňového poriadku konštatoval, že daňový poriadok v ustanovení § 158, ani v inom jeho ustanovení kompetenciu správcu dane k vyrubeniu úroku z omeškania v súvislosti so začatím reštrukturalizačného konania alebo s povolením reštrukturalizácie daňového dlžníka neobmedzuje, pričom takéto jeho obmedzenie nie je možné vyvodzovať ani z ustanovení zákona č. 7/2005 Z.z.. Naopak, ustanovenie § 156 ods. 2 daňového poriadku vo vete piatej („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 alebo do dňa začatia reštrukturalizačného konania;“ ...) vyrubenie úroku po začatí reštrukturalizačného konania priamo predpokladá, keď správcovi dane ukladá vyrubiť ho do dňa začatia reštrukturalizačného konania, t.j. logicky vyrubiť ho ex post - po začatí reštrukturalizačného konania.

7. Z uvedeného je podľa názoru krajského súdu zrejmé, že správca dane vyrubenie úroku z omeškania, ani žalovaný potvrdením vyrubujúceho rozhodnutia neporušili zákon žalobcom tvrdeným spôsobom. Krajský súd preto žalobu ako nedôvodnú zamietol.

8. Proti tomuto rozsudku podal žalobca odvolanie, ktorým sa domáhal, aby odvolací súd napadnutý rozsudok z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia (§ 365 ods. 1 zákona č. 160/2015 Z.z. Civilný sporový poriadok) zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie. V dôvodoch odvolania uviedol, že podľa § 158 ods. 5 daňového poriadku po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie

správca dane postupuje podľa osobitného predpisu. Týmto osobitným predpisom je zákon č. 7/2005 Z.z. Mal za to, že zachovanie pohľadávok správcu dane už nie je možné podľa ustanovení daňového poriadku, ale je možné len prostredníctvom ustanovenia § 120 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z.z., v zmysle ktorého právo uplatňovať svoje nároky počas reštrukturalizácie majú len veritelia, ktorí spôsobom ustanoveným týmto zákonom prihlásili svoje pohľadávky. V tejto súvislosti zdôraznil, že ak sa tieto nároky v reštrukturalizácii riadne a včas neuplatnia prihláškou, právo vymáhať tieto nároky voči dlžníkovi v prípade potvrdenia reštrukturalizačného plánu súdom zaniká. V dôsledku toho, že si správca dane svoju pohľadávku riadne a včas neuplatnil, resp. neprihlásil, táto dňom potvrdenia reštrukturalizačného plánu zanikla.

9. Ďalej uviedol, že úroky z omeškania sú príslušenstvom neuplatnenej, resp. zaniknutej pohľadávky a teda ich existencia bez istiny, tzv. hlavného záväzku je nemožná. Úroky z omeškania predstavujú tzv. akcesorický vzťah, ktorý existuje súčasne popri hlavnom vzťahu a jeho existencia je podmienená existenciou hlavného vzťahu. Nie je možné, aby akcesorický vzťah existoval bez súčasnej existencie hlavného vzťahu, a teda pokiaľ hlavný vzťah zanikne, automaticky s ním zaniká aj vedľajší. Tým, že si správca dane svoju pohľadávku voči žalobcovi neuplatnil prostredníctvom prihlášky v reštrukturalizácii, jeho pohľadávka potvrdením reštrukturalizačného plánu súdom zanikla a s ňou aj nárok na úroky z omeškania. V tejto spojitosti dal do pozornosti rozhodnutia Najvyššieho súdu SR sp.zn. 5MObo/3/2014, 4Obo/37/2007, 5Sžf/66/2014, z ktorých taktiež vyplýva, že úroky z omeškania nie sú samostatnou pohľadávkou, resp. samostatným záväzkovo právnym vzťahom, z ktorého vyplývajú práva a povinnosti, ale len akýmsi „poprivzťahom“ závislým od existencie hlavného vzťahu. Správcom dane vyrubený úrok z omeškania je nezákonný a neoprávnený z dôvodu, že správca dane si voči žalobcovi uplatňuje nároky, ktoré dávno zanikli, resp. neexistujú. Krajský súd i žalovaný opomenuli fakt, že v prípade reštrukturalizácie, resp. v prípade pohľadávky voči dlžníkovi, ktorý je v reštrukturalizácii, nie je možné postupovať podľa daňového poriadku, ale postupovať v zmysle zákona č. 7/2005 Z.z., ktorý je vo vzťahu k daňovému poriadku v postavení lex specialis a teda má prednosť pred úpravou obsiahnutou v daňovom poriadku ako lex generalis. Záverom zdôraznil, že daňový poriadok síce nevyklučuje vyrubenie úroku z omeškania v priebehu reštrukturalizácie, avšak zákon č. 7/2005 Z.z. to v tomto prípade nepripúšťa, najmä z dôvodu neexistencie právneho titulu nároku správcu dane. Pri takejto kolízii zákonov je potrebné sa riadiť zásadou lex specialis derogat legi generali.

10. Žalovaný vo vyjadrení k odvolaniu v prvom rade uviedol, že odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu bol doručený účastníkom konania za účinnosti zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok, ktorý v § 491 ods. 1 ustanovuje, že ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti O.s.p. pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti. Žalobca mal preto podať proti rozsudku krajského súdu kasačnú sťažnosť a nie odvolanie. V prípade, že sa najvyšší súd s týmto názorom stotožní, na uvedené konanie je potrebné aplikovať aj ustanovenie § 441 S.s.p., t.j., že v kasačnej sťažnosti nemožno uplatňovať nové skutočnosti a dôkazy okrem skutočností a dôkazov na preukázanie prípustnosti a včasnosti podanej kasačnej sťažnosti. Žalobca v odvolaní poukazoval na § 365 ods. 1 zákona č. 160/2015 Z.z. Civilný sporový poriadok, podľa ktorého i podal odvolanie. V tejto súvislosti uviedol, že podľa § 25 Civilného sporového poriadku, ak tento zákon neustanovuje inak, použijú sa na konanie pred správnym súdom primerane ustanovenia prvej a druhej časti Civilného sporového poriadku okrem ustanovení o intervencii, a preto odvolanie nemohlo byť podané podľa Civilného sporového poriadku. Pokiaľ sa týka rozsudkov, na ktoré žalobca poukazoval v odvolaní, tieto rozsudky nie sú aplikovateľné na daný prípad. Správca dane vyrubil úrok z omeškania v lehote stanovenej v § 156 ods. 8 daňového poriadku a preto nemožno hovoriť o zániku nároku na úroky z omeškania. Keďže správca dane vyrubil úroky z omeškania rozhodnutím po začatí reštrukturalizácie, nemohol ich uplatniť prihláškou do reštrukturalizačného konania, ale ide o prednostnú pohľadávku a nepôsobia na ňu účinky začatia reštrukturalizačného konania (§ 120 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z.z.). Keďže ide o samostatné sankčné konanie o vyrubení úroku z omeškania, pohľadávka z tohto konania vzniká žalovanému až na základe právoplatného rozhodnutia o vyrubení úroku (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp.zn.5Sžf/146/2013). S poukazom na uvedené mal za to, že úrok z omeškania je oprávnený a vyrubený v súlade s daňovým poriadkom.

11. Podľa § 491 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „S.s.p.“), ak nie je ďalej ustanovené inak, platí tento zákon aj na konania začaté podľa piatej časti O.s.p. pred dňom nadobudnutia jeho účinnosti.

12. Podľa § 491 ods. 2 S.s.p. právne účinky úkonov, ktoré v konaní nastali pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona, zostávajú zachované. Ak sa tento zákon použije na konania začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona, nemožno uplatňovať ustanovenia tohto zákona, ak by boli v neprospech žalobcu, ak je ním fyzická osoba alebo právnická osoba.

13. Podľa § 492 ods. 2 S.s.p. odvolacie konania podľa piatej časti O.s.p. začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov.

14. V predmetnej veci bol odvolaním napadnutý rozsudok krajského súdu č.k. 14S/8/2015-60 zo dňa 21. júna 2016 doručený účastníkom konania dňa 04.08.2016. Krajský súd pritom účastníkov konania správne poučil o možnosti podať proti tomuto rozsudku odvolanie v lehote 15 dní od jeho doručenia. Vzhľadom na to, že rozhodnutie krajského súdu bolo vydané pred 1. júlom 2016, opravným prostriedkom voči nemu mohlo byť vždy len odvolanie (ak bolo podľa Občianskeho súdneho poriadku prípustné), a to bez ohľadu na moment následného doručenia takéhoto rozhodnutia zo strany krajského súdu účastníkom konania. V tejto súvislosti je potrebné uviesť aj to, že ustanovenie § 492 ods. 2 S.s.p. totiž upravuje len začaté odvolacie konania, pretože riešenie nezačatých odvolacích konaní by bolo normatívne neutržateľné. Aj pre posúdenie uvedenej formulácie poučenia o opravnom prostriedku bola preto rozhodujúca prvá veta § 491 ods. 2 S.s.p., pretože rozhodnutie krajského súdu vyhlásené resp. vydané pred 1. júlom 2016 ako úkon súdu vyvoláva právny účinok, ktorého obsahom je možnosť nastúpenia odvolacieho inštančného konania. Najvyšší súd preto opravný prostriedok žalobcu (podaný síce podľa zákona č.160/2015 Z.z. Civilný sporový poriadok) proti rozhodnutiu krajského súdu posúdil ako odvolanie, ktoré prejednal v režime ustanovení Občianskeho súdneho poriadku.

15. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p.), odvolanie prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 O.s.p.), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk <. (§ 156 ods. 1 a ods. 3 O.s.p. a § 211 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nie je možné priznať úspech.

16. Podľa čl. 46 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky kto tvrdí, že bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy, môže sa obrátiť na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia, ak zákon nestanoví inak. Z právomoci súdu však nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd.

17. Podľa čl. 142 ods. 1 veta za bodkočiarkou Ústavy Slovenskej republiky súdy preskúmajú aj zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy a zákonnosť rozhodnutí, opatrení, alebo iných zásahov orgánov verejnej moci, ak tak ustanoví zákon.

18. V správnom súdnictve preskúmajú súdy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť postupu a rozhodnutí orgánov verejnej správy, ktorými sa zakladajú, menia alebo zrušujú práva alebo povinnosti fyzických alebo právnických osôb, ako aj rozhodnutí, ktorými práva a právom chránené záujmy týchto osôb môžu byť priamo dotknuté (§ 244 ods. 1, 2 O.s.p.).

19. Podľa § 245 ods. 2 O.s.p. pri rozhodnutí, ktoré správny orgán vydal na základe zákonom povolennej voľnej úvahy (správne uváženie) preskúmajúc súd, či také rozhodnutie nevybočilo z medzí a hľadísk stanovených zákonom. Súd neposudzuje účelnosť a vhodnosť správneho rozhodnutia.

20. V prípadoch, 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, súd postupuje podľa ustanovení druhej hlavy piatej časti O.s.p. (§ 247 ods. 1 O.s.p.).

21. Z obsahu pripojeného administratívneho spisu vyplýva, že žalobca podal dňa 26.08.2013 daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2013, v ktorom si priznal daň v sume 2 450,22 €, ktorá bola splatná dňa 26.08.2013. Žalobca uhradil dlžnú sumu 2 450,22 € dňa 15.10.2013. Na základe rozhodnutia Okresného súdu Trnava č.k. 25R/4/2014 zo dňa 09.07.2014 (zverejneného v obchodnom vestníku dňa 16.07.2014) bola povolená reštrukturalizácia žalobcu (rozhodnutie o začatí reštrukturalizačného konania zo dňa 06.06.2014 bolo v obchodnom vestníku zverejnené dňa 13.06.2014). Správca dane vydal dňa 15.07.2014 rozhodnutie č. 9200303/5/3457127/2014, ktorým žalobcovi vyrubil úrok z omeškania podľa § 156 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku v sume 50,30 € za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie júl 2013 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške. Z odôvodnenia tohto rozhodnutia vyplýva, že daň z pridanej hodnoty vo výške 2 450,22 € bola splatná dňa 26.08.2013, pričom platba bola žalobcom vykonaná až dňa 15.10.2013. Na základe odvolania žalobcu proti rozhodnutiu správcu dane, vo veci rozhodoval žalovaný, ktorý rozhodnutím č. 1100305/1/515729/2014/5191 zo dňa 21.11.2014 potvrdil rozhodnutie správcu dane ako vecne správne.

22. Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s obsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku krajského súdu, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu, vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá O.s.p. nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odvolaním napadnutom rozsudku. Tieto závery spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s tým najvyšším súdom stotožňuje v celom rozsahu, považujúc právne posúdenie veci krajským súdom za správne, a aby nadbytočne neopakoval pre účastníkov známe fakty v prejednávanej veci spolu s právnymi závermi krajského súdu, na zdôraznenie správnosti napadnutého rozsudku k námietkam žalobcu uvedeným v odvolaní dopĺňa nasledovné:

23. Úlohou správneho súdu pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu podľa piatej časti druhej hlavy Občianskeho súdneho poriadku je posudzovať, či správny orgán vecne príslušný na konanie si zadovážil dostatok skutkových podkladov pre vydanie rozhodnutia, či zistil vo veci skutočný stav, či konal v súčinnosti s účastníkom konania, či rozhodnutie bolo vydané v súlade so zákonmi a s inými právnymi predpismi a či obsahovalo zákonom predpísané náležitosti, teda či rozhodnutie správneho orgánu bolo vydané v súlade s hmotno-právnymi, ako aj procesno-právnymi predpismi. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu správneho orgánu predchádzajúceho vydaniu napadnutého rozhodnutia. V rámci správneho prieskumu súd teda skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, či uvedené procesné pochybenie správneho orgánu je takou vadou konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia (§ 250i ods. 3 O.s.p.).

24. Správny súd pri preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu správneho orgánu v konkrétnej veci sa obmedzí na otázku, či vykonané dôkazy, z ktorých správny orgán vychádza nie sú pochybné, najmä kvôli prameňu, z ktorých pochádzajú, alebo pre porušenie niektorej procesnej zásady správneho konania a ďalej na otázku, či vykonané dôkazy logicky robia vôbec možným skutkový záver, ku ktorému správny orgán dospel. Správny súd pri preskúmaní zákonnosti správneho rozhodnutia a postupu správneho orgánu posudzuje, či správny orgán aplikoval na predmetnú právnu vec relevantný právny predpis.

25. Úlohou krajského súdu bolo preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného zo dňa 24.11.2014 a posúdiť, či tento vo vzťahu k žalobcovi postupoval v súlade so zákonom, keď potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu zo dňa 15.07.2014, ktorým bol žalobcovi podľa § 156 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku vyrubení úrok z omeškania v sume 50,30 € za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie júl 2013 v ustanovenej

lehote a v ustanovenej výške.

26. Podľa § 77 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DPH“), zdaňovacím obdobím platiteľa je kalendárny mesiac okrem odseku 2.

27. Podľa § 78 ods. 2 zákona o DPH, 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.

28. Podľa § 2 písm. b/, e/, f/ daňového poriadku, na účely tohto zákona sa rozumie:

b) daňou daň podľa osobitných predpisov vrátane úroku z omeškania, úroku a pokuty podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov a miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady podľa osobitného predpisu,

e) daňovou pohľadávkou pohľadávka správcu dane na dani do lehoty splatnosti dane, ak tento zákon neustanovuje inak,

f) daňovým nedoplatkom dlžná suma dane po lehote splatnosti dane.

29. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

30. Podľa § 63 ods. 1 daňového poriadku, 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.

31. Podľa § 156 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku, úrok z omeškania správcu 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.

32. 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 alebo do dňa začatia reštrukturalizačného konania; pri podaní dodatočného daňového priznania správca dane vyrubí úrok z omeškania z dlžnej sumy do dňa podania dodatočného daňového priznania. Úrok z omeškania z nezaplatených dlžnej sumy môže správca dane vyrubiť aj priebežne. Úrok z omeškania sa počíta najdlhšie za štyri roky omeškania s platbou.

33. Podľa § 156 ods. 8 písm. a/ daňového poriadku, úrok z omeškania nemožno vyrubiť, ak uplynulo päť rokov od konca roka, v ktorom daňový subjekt bol povinný zaplatiť daň, rozdiel dane, preddavok na daň, splátku dane alebo sumu na zabezpečenie dane.

34. Podľa § 158 ods. 1 daňového poriadku, daňový nedoplatok sa na účely konkurzu a reštrukturalizácie považuje za pohľadávku.

35. Podľa § 158 ods. 3 daňového poriadku, ak daňový nedoplatok vznikol v deň vyhlásenia konkurzu

alebo v deň začatia reštrukturalizačného konania, alebo po vyhlásení konkurzu alebo po začatí reštrukturalizačného konania, považuje sa za pohľadávku vzniknutú po vyhlásení konkurzu alebo po začatí reštrukturalizačného konania.

36. podľa § 158 ods. 5 daňového poriadku, po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane postupuje podľa osobitného predpisu (zákon č. 7/2005 Z.z.).

37. Podľa § 120 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z.z., 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.

38. Vychádzajúc z dôvodov odvolania bolo v predmetnej veci potrebné predovšetkým posúdiť otázku vzniku pohľadávky na úroku z omeškania, ktorý bol žalobcovi vyrubený správcom dane podľa § 156 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku a posúdiť, či správcovi dane vznikla povinnosť prihlásiť takúto pohľadávku z titulu úroku z omeškania (z dôvodu nezaplatenia alebo neodvedenia dane v ustanovenej lehote alebo v ustanovenej výške) prihláškou do reštrukturalizačného konania.

39. Aplikujúc vyššie citované relevantné zákonné ustanovenia, z ktorých vyplýva, že správca dane nemá povinnosť prihlásiť tú daňovú pohľadávku, ktorá sa stala splatnou po povolení reštrukturalizácie, dospel aj najvyšší súd k záveru, že v danom prípade nebolo možné pohľadávku správcu dane vzniknutú z titulu vyrubenia úroku z omeškania prihlásiť do reštrukturalizačného konania (začatého na základe rozhodnutia Okresného súdu Trnava sp.zn. 25R/4/2014 zo dňa 06.06.2014, zverejneného v obchodnom vestníku dňa 13.06.2014, keď k povoleniu reštrukturalizácie došlo na základe rozhodnutia okresného súdu zo dňa 09.07.2014, zverejneného v obchodnom vestníku dňa 16.07.2014), nakoľko táto pohľadávka vo forme úroku z omeškania vznikla až na základe rozhodnutia správcu dane zo dňa 15.07.2014, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 02.12.2014.

40. Daňové orgány správne vychádzali z ustanovenia § 2 písm. b/ daňového poriadku, podľa ktorého sa daňou pre účely tohto zákona rozumie daň, vrátane úroku z omeškania podľa tohto zákona. Podľa ustanovenia § 2 písm. e/ a f/ daňového poriadku, daňovou pohľadávkou je pohľadávka správcu dane na dani (teda i úroku z omeškania) do lehoty splatnosti dane, ak tento zákon neustanovuje inak a daňovým nedoplatkom je dlžná suma dane, teda i úroku z omeškania po lehote splatnosti dane.

41. Aj podľa názoru najvyššieho súdu bolo potrebné vychádzať z ustanovenia § 63 ods. 1 daňového poriadku, z ktorého vyplýva, že ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak. Z uvedeného krajský súd správne vyvodil záver, že povinnosť žalobcu zaplatiť úrok z omeškania a pohľadávku správcu dane vo forme úroku z omeškania za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty v ustanovenej lehote alebo výške vznikla, až keď bol tento úrok správcom dane rozhodnutím vyrubený, resp. až právoplatnosťou tohto rozhodnutia.

42. Najvyšší súd poukazuje na to, že v prípade žalobcu ide o nezaplatenie dane z pridanej hodnoty v zákonom ustanovenej lehote, preto správca dane bol povinný postupovať podľa § 156 ods. 1 písm. a/ daňového poriadku, podľa ktorého úrok z omeškania správcu 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.

43. Odôvodnenie napadnutého rozhodnutia správcu dane obsahuje tabuľku výpočtu úroku z omeškania, z ktorej vyplýva, že správca dane vypočítal úrok z omeškania do 15.10.2013, t.j. do dňa platby. Ako je vyššie uvedené, citované rozhodnutie po následnom odvolacom konaní nadobudlo právoplatnosť dňa 02.12.2014 a splatnosť dňa 18.12.2014, z čoho vyplýva, že námietka žalobcu, že úroky z omeškania

predstavujú pohľadávku, ktorá sa mala v reštrukturalizácii uplatniť prihláškou je neopodstatnená, pretože citovaným rozhodnutím vyrubené úroky z omeškania sa stali pohľadávkou až 19.12.2014, a preto nemohla byť prihlásená prihláškou podľa § 121 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z.z. doručenou správcovi aj súdu do 30 dní od povolenia reštrukturalizácie. Najvyšší súd poukazuje taktiež na to, že daňový poriadok v § 156 ods. 1 písm. a/ určuje, že úrok z omeškania správca dane „vyrubí“, t.j. má povinnosť vyrubiť, ak daňový subjekt v ustanovenej lehote daň neodvedie. Ustanovenie § 156 ods. 6 písm. a/ až d/ daňového poriadku určuje prípady, v ktorých sa úrok z omeškania nevyrubí, pričom ani jeden z nich sa nevzťahuje na prípad žalobcu.

44. Pokiaľ ide o vzťah *lex generalis* - daňového poriadku voči *lex specialis* - zákona č. 7/2005 Z.z., najvyšší súd poukazuje i na ustanovenie § 100 ods. 2 písm. c/ zákona č. 7/2005 Z.z., na základe ktorého, 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. Nemožno preto súhlasiť so žalobcom, že žalovaný si mal túto pohľadávku prihlásiť do reštrukturalizačného konania. Najvyšší súd zdôrazňuje, že žalovaný si v tomto prípade v reštrukturalizačnom konaní nemôže uplatniť predmetnú sankciu na uspokojenie. Predmetom tohto konania ani nie je uspokojenie žalovaného, ale len rozhodnutie o úroku z omeškania.

45. Z rozhodnutí daňových orgánov je jednoznačne zrejmé, ktoré dôkazy považovali za rozhodujúce, ako ich vyhodnotili, pričom správne uváženie, na základe ktorého dospeli k rozhodnutiu dostatočne objasnili, pričom toto voľné správne uváženie nie je v rozpore so zákonom ani so zásadami logického myslenia.

46. Najvyšší súd nedospel ani k záveru, že by krajský súd vyhodnotil skutkový stav jednostranne a vo veci urobil len formalistický výklad zákonných ustanovení, a že by jeho postupom boli porušené základné práva žalobcu.

47. Keďže podľa názoru najvyššieho súdu krajský súd o otázkach, ktoré boli dôvodom na podanie žaloby, nerozhodol svojvoľne a nezákonne a keďže najvyšší súd nezistil dôvod na zmenu alebo zrušenie napadnutého rozsudku, považujúc jeho odôvodnenie za logické, jasné a zrozumiteľné a nezistil v tomto rozhodnutí žiaden rozpor so zákonom, rozsudok krajského súdu podľa § 250ja ods. 3 veta druhá O.s.p. a § 219 ods. 1, 2 O.s.p. potvrdil.

48. O trovách odvolacieho konania rozhodol najvyšší súd 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. tak, že neúspešnému žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, žalovanému náhrada trov konania neprináleží zo zákona.

49. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 veta tretia zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.