

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 6Sžf/47/2015
Identifikačné číslo spisu: 4014200705
Dátum vydania rozhodnutia: 24.05.2017
Meno a priezvisko: JUDr. Jozef Hargaš
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2017:4014200705.2

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Jozefa Hargaša a členov senátu JUDr. Aleny Adamcovej a JUDr. Moniky Válašikovej, PhD., v právnej veci žalobcu FENESTRA Sk, spol. s r. o., so sídlom Priemyselná 17, Zlaté Moravce, zastúpeného Matejka & Haluška s. r. o. advokátska kancelária, Lazovná 20, Banská Bystrica, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu č.1100304/1/243038/2014 z 26. mája 2014, konajúc o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/136/2014-40 z 01. apríla 2014, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre, č. k. 11S/136/2014-40 z 01. apríla 2014 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

Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre (ďalej aj „krajský súd“ alebo „prvostupňový súd“) zamietol podľa § 250j ods. 1 Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „OSP“) žalobu žalobcu, ktorou sa tento domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného správneho orgánu č. 1100304/1/243038/2014 z 26. mája 2014. Predmetným rozhodnutím žalovaný potvrdil rozhodnutie správcu dane v zmysle ust. 156 ods. 1 písm. d/ zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov vyrubil úrok z omeškania v sume 153,60 Eur „za neodvedenie vybraných preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie január 2013 v ustanovenej lehote“.

Krajský súd v odôvodnení uviedol, že až na základe právoplatného a vykonateľného rozhodnutia zo dňa 20.02.2014 (ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania) vznikla správcovi dane pohľadávka vo vzťahu k žalobcovi ako platiteľovi preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti, z čoho potom vyplýva, že pohľadávku na úroku z omeškania si žalovaný nemohol uplatniť v reštrukturalizačnom konaní, nakoľko v čase jeho začatia ani skončenia táto pohľadávka neexistovala. Z uvedeného nesporne vyplýva, že úrok z omeškania sa stal daňovým nedoplatkom žalobcu v zmysle ust. § 2 písm. f) daňového poriadku až po vyrubení (inak povedané úrok z omeškania pred vyrubením, resp. bez

vyrubenia nie je možné považovať za daňový nedoplatok a pohľadávku správcu dane). Pokiaľ žalobca v žalobe namietal, že predmetná pohľadávka správcu dane vo forme úroku z omeškania vznikla voči žalobcovi ešte pred začatím reštrukturalizačného konania a túto mal správca dane prihlásiť v reštrukturalizačnom konaní postupom podľa zák. č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, súd túto námietku žalobcu považoval za nedôvodnú. Takýto názor žalobcu podľa súdu nie je správny a súladný s vyššie citovanými zákonnými ustanoveniami.

Krajský súd mal za to, že nemožno súhlasiť ani s tvrdením žalobcu, že predmetná pohľadávka (úrok z omeškania) zanikla v zmysle ust. § 84 ods. 1 písm. g) daňového poriadku, pretože podľa tohto zákonného ustanovenia zanikajú tie pohľadávky, ktoré v reštrukturalizačnom konaní neboli riadne a včas prihlásené, (hoci prihlásené byť mali a mohli), ani s tvrdením žalobcu, že tieto pohľadávky po skončení reštrukturalizácie nemožno dodatočne vyrubiť, pretože v predmetnom prípade sa nejedná o pohľadávku, ktorá mala byť prihlásená do reštrukturalizačného konania, keďže v čase jeho začatia a ani skončenia nebola daňovým nedoplatkom v zmysle ust. § 158 ods. 1 daňového poriadku v spojení s ust. § 2 písm. f) toho zákona. Záver žalovaného, že úrok z omeškania bol vyrubený v súlade s ust. § 156 ods. 1 písm. d) a ust. § 156 ods. 2 daňového poriadku je teda výsledkom správneho právneho posúdenia veci a správnej aplikácie ustanovení daňového poriadku a zák. č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov. K námietke žalobcu ohľadne nevymáhateľnosti vyrubeného úroku z omeškania, ktorá je podľa jeho názoru nespochybniteľná, súd uvádza, že správca dane musel postupovať podľa ust. § 156 ods. 1, písm. d) a ods. 2 daňového poriadku a úrok z omeškania žalobcovi vyrubiť, pričom v tomto konaní nemohol posudzovať vymáhateľnosť tejto pohľadávky. Rovnako tak otázku vymáhateľnosti vyrubeného úroku z omeškania neposudzoval ani súd v tomto konaní, nakoľko predmetom žaloby bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 26.05.2014 a postup predchádzajúci jeho vydaniu, teda dôvodnosť vyrubenia úroku z omeškania.

Krajský súd napokon poukázal na to, že zastúpenie žalobcu na pojednávaní advokátskou koncipientkou nepripustil, a to s poukazom na ust. § 250a OSP, v zmysle ktorého žalobca v konaní podľa druhej hlavy piatej časti OSP musí byť zastúpený advokátom (okrem prípadov tam uvedených, pričom v predmetnej veci sa o takýto prípad nejedná).

O náhrade trov konania rozhodol krajský súd podľa § 250k ods. 1 OSP tak, že žalobcovi, ktorý v konaní úspech nemal, právo na ich náhradu nepriznal.

Proti tomuto rozsudku krajského súdu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie a to z dôvodov podľa ust. § 205 ods. 2 písm. a) OSP v spojení s ust. § 221 ods. 1 písm. f) OSP a podľa ust. § 205 ods. 2 písm. f) OSP.

Namietal, že nepripustením účasti právneho zástupcu žalobcu zastúpeného advokátskym koncipientom, prejednaním veci v neprítomnosti žalobcu/jeho právneho zástupcu a následným vyhlásením rozsudku došlo podľa žalobcu k odňatiu jeho možnosti konať pred súdom, t.j. realizovať zákonom priznané procesné práva, ktorým je aj právo na prejednanie veci v prítomnosti, za účelom realizácie tohto práva má pritom súd povinnosť umožniť účastníkom, aby bola vec prejednaná v jeho prítomnosti.

Žalobca mal za to, že právne posúdenie vykonané zo strany prvostupňového súdu nie je správne, keďže súd neaplikoval všetky relevantné právne normy a (aj z toho dôvodu) ním aplikované právne normy nesprávne interpretoval.

Žalobca trval na tom, že pohľadávka ktorej zodpovedá právna povinnosť žalobcu zaplatiť úrok z omeškania, je právom na peňažné plnenie, ktoré v zmysle ZKR vzniklo pred začatím reštrukturalizačného konania žalobcu, a preto ho bolo za účelom dosiahnutia plnenia potrebné riadne a včas uplatniť v reštrukturalizácii prihláškou podľa ust. § 121 a nasledujúcich ZKR.

Ďalej poukázal na to, že na posúdení úroku z omeškania ako tzv. predreštrukturalizačného záväzku žalobcu v zmysle argumentácie uvedenej v predchádzajúcich bodoch nemôže nič zmeniť, ani konštitutívny charakter rozhodnutia v prvom stupni, ktorým bol úrok z omeškania vyrubený po skončení reštrukturalizácie, pretože s prihliadnutím na všetky relevantné okolnosti(najmä začatie reštrukturalizačného konania žalobcu) je potrebné konštatovať, že jeho konštitutívnosť je v insolvenčných pomeroch prelamovaná inou rozhodujúcou skutočnosťou a to povolením reštrukturalizácie (a samotným účelom reštrukturalizácie), ktorá umožňuje uplatnenie pohľadávky

príhláškou aj bez jej predchádzajúceho vyrubenia samostatným rozhodnutím. Výkladom relevantných ustanovení daňového poriadku možno totiž dospieť k záveru, že vznik práva na peňažné plnenie zodpovedajúce úroku z omeškania nemožno v insolvenčných pomeroch viazať len na vydanie rozhodnutia o jeho vyrubení.

Žalobca mal za to, že súd konajúci v prvom stupni na predmetnú vec ust. § 63 ods. 1 DP nesprávne aplikoval, respektíve toto nesprávne interpretoval. Daňový poriadok stanovuje, že povinnosti možno ukladať len rozhodnutím, ale zároveň dodáva, že uvedené platí, ak daňový poriadok v špeciálnej právnej norme neustanovuje inak, s touto časťou predmetného ustanovenia („ak tento zákon neustanovuje inak“) sa však súd vôbec nevysporiadal ani neuplatnil pravidlá najmä teleologického a podporne historického výkladu právnych noriem, t.j. nezohľadnil základný účel reštrukturalizácie podľa ZKR (naopak, tento účel dôsledkami vyplývajúcimi z jeho právneho posúdenia poprel). Na účely reštrukturalizácie špeciálnou právnou normou voči všeobecnému ust. § 63 ods. 1 DP je ust. § 158 ods. 5 DP, z ktorého v nadväznosti na právnú reguláciu podľa ZKR vyplýva, že okamihom povolenia reštrukturalizácie je správca dane povinný postupovať výlučne podľa ZKR, t.j. v reštrukturalizácii uplatniť príhláškou nároky podľa ust. § 120 ods. 1 ZKR v spojení s ust. § 158 ods. 3 DP a teda stráca oprávnenie vo vzťahu k nim vydávať akékoľvek rozhodnutia. Ďalej uviedol, že otázku (ne)vymáhateľnosti úroku z omeškania je nutné skúmať v rámci posudzovania zákonnosti jeho vyrubenia. Pretože vymáhateľnosti úroku z omeškania bránia účinky skončenej reštrukturalizácie, napádané rozhodnutie je potrebné označiť za nezákonné. Napokon namietal, že akceptáciou napadnutého rozhodnutia by nepochybne došlo k porušeniu zásady rovnosti účastníkov insolvenčného konania, a to v dôsledku neodôvodneného (bez existencie primeraného a ústavne konformného legitimizačného dôvodu) zvýhodnenia veriteľov pohľadávky odvodzujúcej svoju existenciu z noriem práva verejného oproti iným veriteľom pohľadávok vzniknutých na základe súkromného práva a to napriek skutočnosti, že ich nároky voči žalobcovi boli rovnako založené na skutkových dejoch, ktoré nastali z právneho hľadiska v totožnom čase - pred začatím reštrukturalizačného konania, čo vzhľadom na zásady insolvenčného konania vo forme reštrukturalizácie upravenej v ZKR ako aj všeobecné princípy civilného konania nie je prístupné. Žiadal preto, aby odvolací súd napadnutý rozsudok Krajského súdu v Nitre zmenil tak, že predmetné rozhodnutie Daňového úradu Nitra ako aj rozhodnutie Finančného riaditeľstva SR zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie, alebo aby rozsudok Krajského súdu v Nitre zrušil a vec vrátil Krajskému súdu v Nitre na ďalšie konanie.

K odvolaniu žalobcu sa žalovaný písomne nevyjadril.

Dňom 1. júla 2016 nadobudol účinnosť zákon č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok upravujúci v zmysle § 1 písm. a) právomoc a príslušnosť správneho súdu konajúceho a rozhodujúceho v správnom súdnictve, a v zmysle § 1 písm. b) konanie a postup správneho súdu, účastníkov konania a ďalších osôb v správnom súdnictve.

Podľa § 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku odvolacie konania podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku začaté pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona sa dokončia podľa doterajších predpisov

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu prechádzalo v medziach podaného odvolania (§ 212 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP), odvolanie prejednal bez nariadenia odvolacieho pojednávania (§ 250ja ods. 2 OSP), keď deň vyhlásenia verejného rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk. (§ 156 ods. 1, 3 OSP v spojení s § 211 ods. 2 OSP a § 246c ods. 1 veta prvá OSP) a dospel k záveru, že odvolaniu žalobcu nemožno priznať úspech.

Podľa § 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.

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.

V správnom súdnictve preskúmajú sudy 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 OSP).

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

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 OSP (§ 247 ods. 1 OSP).

Z obsahu pripojeného administratívneho spisu vyplýva, že žalobca podal dňa 28.02.2013 správcovi dane prehľad o zrazených a odvedených preddavkoch na daň podľa zák. č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov z príjmov zo závislej činnosti, ktoré zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane zamestnancom vyplatil za mesiac január 2013, v ktorom uviedol svoju odvodovú povinnosť - preddavky na daň v sume 21.998,79 Eur. Na základe uznesenia Okresného súdu Nitra zo dňa 15.05.2013 v konaní pod sp. zn. 32R/3/2013 sa u žalobcu začalo reštrukturalizačné konanie, pričom uznesením zo dňa 31.01.2014 bol reštrukturalizačný plán potvrdený a reštrukturalizácia ukončená.

Správca dane vydal dňa 20.02.2014 rozhodnutie, ktorým žalobcovi vyrubil úrok z omeškania v sume 153,60 Eur za neodvedenie vybraných preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie január 2013, a to ku dňu vykonania platby, t.j. 22.03.2013. Z odôvodnenia tohto rozhodnutia vyplýva, že preddavky na daň z príjmov zo závislej činnosti boli splatné dňa 05.03.2013, platba bola vykonaná dňa 22.03.2013 a dlžná suma preddavkov k tomuto dňu bola 21.998,79 Eur za zdaňovacie obdobie január 2013. Na základe odvolania žalobcu proti rozhodnutiu správcu dane, ktorého dôvody sú totožné s dôvodmi podanej žaloby, vo veci rozhodoval žalovaný, ktorý rozhodnutím zo dňa 26.05.2014 potvrdil rozhodnutie správcu dane ako vecne správne.

Najvyšší súd Slovenskej republiky po oboznámení sa s obsahom a dôvodmi odvolania proti napadnutému rozsudku Krajského súdu v Bratislave, po preskúmaní odvolaním napadnutého rozsudku a po oboznámení sa s obsahom pripojeného spisového materiálu, vychádzajúc z ustanovenia § 219 ods. 2 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP nezistil žiaden dôvod na to, aby sa odchyľil od logických argumentov a relevantných právnych záverov obsiahnutých v odvolaní napadnutého rozsudku. Tieto závery spolu so správnu citáciou dotknutých právnych noriem vytvárajú dostatočné právne východiská pre vyslovenie výroku napadnutého rozsudku. Preto sa s tým najvyšší súd stotožňuje v celom rozsahu, považujúc správne 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 uvedených v odvolaní dopĺňa nasledovné:

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 predchádzajúce 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 OSP).

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, 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.

Úlohou krajského súdu bolo preskúmať zákonnosť postupu a rozhodnutia žalovaného zo dňa 26.05.2014 a posúdiť, či tento vo vzťahu k žalobcovi postupoval v súlade so zákonom, keď potvrdil rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu zo dňa 20.02.2014, ktorým bol žalobcovi ako zamestnávateľovi vyrubený úrok z omeškania v sume 153,60 Eur za neodvedenie vybraných preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie január 2013 v ustanovenej lehote.

Podľa § 2 písm. b), e), f) zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov účinnom v čase rozhodovania žalovaného, 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.

Podľa § 63 ods. 1 vyššie citovaného zákona, 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.

Podľa § 156 ods. 1 písm. d), ods. 2, 3, 4, 5, 6 písm. d), ods. 8 vyššie citovaného zákona, 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

d) vybraný preddavok na daň.

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 správcu dane vyrubí úrok z omeškania z dlžnej sumy do dňa podania dodatočného daňového priznania. Úrok z omeškania z nezaplatennej dlžnej sumy môže správca dane vyrubiť aj priebežne. Úrok z omeškania sa počíta najdlhšie za štyri roky omeškania s platbou.

Ak daňový nedoplatok zanikol započítaním v plnej výške, daňový úrad alebo colný úrad vypočíta úrok z omeškania len za obdobie odo dňa nasledujúceho po dni splatnosti dane do dňa predchádzajúceho dňu doručenia žiadosti o započítanie daňového nedoplatku daňovému úradu alebo colnému úradu; rovnako sa vypočíta úrok z omeškania z tej časti daňového nedoplatku, ktorá zanikla započítaním.

Ak preddavok na daň nebol zaplatený v ustanovenej lehote alebo v ustanovenej výške alebo v lehote alebo vo výške určenej v rozhodnutí správcu dane, správca dane vyrubí úrok z omeškania podľa odseku

2 do dňa platby vrátane, najdlhšie do uplynutia lehoty na podanie daňového priznania.

Ak preddavok na daň z príjmov zo závislej činnosti nebol odvedený vo výške alebo v lehote podľa osobitného predpisu, správca dane vyrubí úrok z omeškania podľa odseku 2 do dňa platby vrátane alebo do dňa vykonania ročného zúčtovania, ak do tohto dňa preddavok nebol uhradený, najneskôr do lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, na ktoré sa mali platiť preddavky na daň.

Úrok z omeškania sa nevyrubí

d/ daňovému subjektu, ktorý je v reštrukturalizačnom konaní.

Úrok z omeškania nemožno vyrubiť, ak uplynulo päť rokov od konca roka, v ktorom daňový subjekt bol povinný

a/ zaplatiť daň, rozdiel dane, preddavok na daň, splátku dane alebo sumu na zabezpečenie dane,

b/ odvieť vybraný preddavok na daň, vybranú daň alebo zrazenú daň.

Podľa § 158 ods. 1, 5 vyššie citovaného zákona, daňový nedoplatok sa na účely konkurzu a reštrukturalizácie považuje za pohľadávku. Po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane postupuje podľa osobitného predpisu.

V konaní nebolo sporné, že žalobca je zamestnávateľom a platiteľom dane z príjmu zo závislej činnosti svojich zamestnancov - daňovníkov. Z ustanovení zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov účinnom do 30.04.2013 vyplýva pre žalobcu (ako zamestnávateľa a platiteľa dane z príjmov zo závislej činnosti) povinnosť vybrať preddavok na daň zo zdaniteľnej mzdy svojich zamestnancov, tento preddavok zraziť pri výplate, pri poukázaní alebo pri pripísaní zdaniteľnej mzdy zamestnancovi k dobru a tieto preddavky odvieť správcovi dane najneskôr do piatich dní po dni výplaty, poukázania alebo pripísania zdaniteľnej mzdy zamestnancovi k dobru, ak správca dane neurčí inak. V prehľade o zrazených a odvedených preddavkoch na daň podľa zák. č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie január 2013 žalobca uviedol svoju odvodovú povinnosť z titulu preddavkov na daň v sume 21.998,79 Eur, ktorú sumu mal žalobca odvieť správcovi dane najneskôr 05.03.2013, a to s poukazom na ust. § 35 ods. 3 a 6 zák. č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov účinnom do 30.04.2013, čo v konaní nebolo ani sporné. Rovnako nebolo sporné, že od 06.03.2013 bol žalobca s odvedením tohto preddavku v sume 21.998,79 Eur správcovi dane v omeškani až do dňa platby, t.j. 22.03.2013 na základe uznesenia Okresného súdu Nitra zo dňa 15.05.2013 v konaní pod sp. zn. 32R/3/2013 sa u neho začalo reštrukturalizačné konanie, ktoré bolo ukončené na základe súdom potvrdeného reštrukturalizačného plánu u žalobcu ako dlžníka, a to uznesením súdu zo dňa 31.01.2014, ktoré bolo zverejnené v Obchodnom vestníku dňa 07.02.2014.

Správca dane vydal svoje rozhodnutie dňa 20.02.2014 (teda po skončení reštrukturalizačného konania), ktorým vyrubil žalobcovi úrok z omeškania v sume 153,60 Eur podľa ust. §156 ods. 1 písm. d) zák. č. 563/2009 Z.z. daňového poriadku, teda za neodvedenie vybraných preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie január 2013 v stanovenej lehote. Žalobca s takýmto postupom nesúhlasil, tvrdiac, že pokiaľ správcovi dane z tohto titulu, t.j. neodvedenia preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti žalobcom vo výške alebo v lehote podľa zák. č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov vznikla pohľadávka vo forme úroku z omeškania, jedná sa o pohľadávku vzniknutú pred začatím reštrukturalizačného konania a bolo potrebné ju do tohto konania prihlásiť.

V predmetnej veci bolo teda potrebné prioritne posúdiť otázku vzniku pohľadávky na úroku z omeškania, ktorý bol žalobcovi vyrubený správcom dane podľa ust. § 156 ods. 1 písm. d) daňového poriadku a posúdiť, či správcovi dane vznikla povinnosť prihlásiť takúto pohľadávku z titulu úroku z omeškania (z dôvodu nezaplatenia alebo neodvedenia preddavkov na daň v ustanovenej lehote alebo v ustanovenej výške) prihláškou do reštrukturalizačného konania. Vychádzajúc zo znenia relevantných zákonných ustanovení, 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 skončeného na základe uznesenia súdu zo dňa 31.01.2014, ktoré bolo zverejnené v Obchodnom vestníku dňa 07.02.2014, nakoľko táto pohľadávka vo forme úroku z omeškania vznikla až na základe rozhodnutia správcu dane zo dňa 20.02.2014, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 04.06.2014, teda až po skončení reštrukturalizačného konania.

Krajský súd správne vychádzal z ust. § 2 písm. b) daňového poriadku, podľa ktorého sa daňou pre účely tohto zákona rozumie daň, vrátane úroku z omeškania podľa tohto zákona. Podľa ust. § 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.

Aj podľa názoru najvyššieho súdu bolo potrebné vychádzať z ust. § 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 neodvedenie preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti v ustanovenej lehote alebo výške vznikla, až keď bol tento úrok správcom dane rozhodnutím vyrubený, resp. až právoplatnosťou tohto rozhodnutia.

Najvyšší súd poukazuje na to, že v prípade žalobcu sa jedná o neodvedenie zrazených preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti v zákonom ustanovenej lehote, preto správca dane bol povinný postupovať podľa § 156 ods. 1 písm. d) daňového poriadku, podľa ktorého úrok z omeškania správca dane vyrubí podľa ods. 2, ak daňový subjekt neodvedie v ustanovenej lehote alebo v ustanovenej výške vybraný preddavok na daň. Následne postupoval aj podľa § 156 ods. 5 daňového poriadku, podľa ktorého ak preddavok na daň z príjmov zo závislej činnosti nebol odvedený vo výške alebo v lehote podľa osobitného predpisu, ktorým je zákon č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov, správca dane vyrubí úrok z omeškania podľa ods. 2 do dňa platby vrátane alebo do dňa vykonania ročného zúčtovania. Odôvodnenie napadnutého rozhodnutia správcu dane obsahuje tabuľku výpočtu úroku z omeškania, z ktorej vyplýva, že správca dane vypočítal úrok z omeškania do 22.03.2013, t.j. do dňa platby. Ako je vyššie uvedené, citované rozhodnutie po následnom odvolacom konaní nadobudlo právoplatnosť 04.06.2014 a splatnosť 19.06.2014, 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 20.06.2014, a preto nemohla byť prihlásená prihláškou podľa § 121 ods. 1 ZKR doručenou správcovi aj súdu do 30 dní od povolenia reštrukturalizácie t.j. do 28.07.2013, ako to namietal žalobca. Z uvedeného dôvodu nemohla zaniknúť podľa § 84 ods. 1 písm. g) daňového poriadku.

Najvyšší súd poukazuje taktiež na to, že daňový poriadok v § 156 ods. 1 písm. d) určuje, že úrok z omeškania správca dane „vyrubí“, t.j. má povinnosť vyrubiť, ak daňový subjekt neodvedie v ustanovenej lehote vybraný preddavok na daň. 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. Daňový nedoplatok, ktorým je podľa § 2 písm. f) daňového poriadku dlžná suma po lehote splatnosti, totiž vznikol ako pohľadávka v zmysle vyššie citovaného ustanovenia daňového poriadku až 20.06.2014. Z toho vyplýva, že nemohlo dôjsť k žalobcom uvádzanému zvýhodneniu veriteľov pohľadávky, vychádzajúcej z noriem práva verejného oproti iným veriteľom pohľadávok vzniknutých na základe súkromného práva, pretože tieto nároky nevznikli rovnako v totožnom čase - pred začatím reštrukturalizačného konania, ako to nesprávne namietal žalobca, pretože úroky z omeškania nevznikli ako pohľadávka pred začatím reštrukturalizačného konania.

Neopodstatnená je aj námietka žalobcu, že otázku vymáhateľnosti úroku z omeškania je nutné skúmať v rámci posudzovania zákonnosti jeho vyrubenia. Aj podľa najvyššieho súdu správca dane musel postupovať podľa ust. § 156 ods. 1 písm. d) a ods. 2 daňového poriadku a úrok z omeškania žalobcovi vyrubiť, pričom v tomto konaní nemohol posudzovať vymáhateľnosť tejto pohľadávky. Rovnako tak otázku vymáhateľnosti vyrubeného úroku z omeškania nemohol posudzovať ani krajský súd v tomto konaní, nakoľko predmetom žaloby bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 26.05.2014 a postup predchádzajúci jeho vydaniu, teda dôvodnosť vyrubenia úroku z omeškania.

Napokon neopodstatnená je aj námietka žalobcu, že nepripustením účasti právneho zástupcu žalobcu zastúpeného advokátskym koncipientom na pojednávaní a následným vyhlásením rozsudku, došlo k odňatiu jeho možnosti konať pred súdom. Aj podľa názoru Najvyššieho súdu advokátsky koncipient nie je advokátom, v správnom súdnictve pre osobitnú úpravu zastúpenia nemôže byť aplikované ust. § 25 ods. 3 OSP, podľa ktorého advokát je oprávnený dať sa zastupovať prípadne i advokátskym koncipientom, ktorého zamestnáva. Ustanovenie § 250a OSP má obligatórnu povahu a znamená

osobitnú úpravu, a preto ani podľa ust. 246c ods. 1 veta prvá OSP primerané použitie ustanovení prvej časti OSP, t.j. ani aplikácia ust. § 25 ods. 3 OSP neprichádza do úvahy.

Z rozhodnutí správnych 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.

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.

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 zmenenie 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 OSP a § 219 ods. 1, 2 OSP potvrdil.

O trovách odvolacieho konania rozhodol najvyšší súd podľa § 224 ods. 1 OSP v spojení s § 246c ods. 1 veta prvá OSP a § 250k ods. 1 OSP tak, že neúspešnému žalobcovi náhradu trov odvolacieho konania nepriznal, žalovanému náhrada trov konania neprináleží zo zákona.

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 1. mája 2011).

Poučenie:

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