

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 10Sžfk/16/2020
Identifikačné číslo spisu: 5019200038
Dátum vydania rozhodnutia: 27. mája 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Hatalová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:5019200038.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a členov senátu JUDr. Kataríny Cangárovej, PhD., LL.M (sudca spravodajca) a JUDr. Mariána Fečíka v právnej veci žalobkyne: A. Q., nar. XX.XX.XXXX, trvale bytom H. XX/XX, T. T. - A. C., právne zast. AKSK, s. r. o., so sídlom Nám. SNP 15, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 36 859 711, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102289457/2018 zo dňa 20.11.2018, v konaní o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline sp. zn. 30S/18/2019 zo dňa 10.12.2019, takto

r o z h o d o l :

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline sp. zn. 30S/18/2019 zo dňa 10.12.2019 zrušuje a vec v r a c i a krajskému súdu na ďalšie konanie.

O d ô v o d n e n i e

I.

Konanie pred orgánmi finančnej správy

1. Daňový úrad Žilina, kontaktné miesto Turčianske Teplice, vydal dňa 04.09.2018 rozhodnutie č. 101713312/2018 (ďalej aj „rozhodnutie správcu dane“), ktorým podľa § 156 ods. 1 písm. b) zákona č. 563/2009 o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj „daňový poriadok“) vyrubil žalobkyni úrok z omeškania v sume 130,10 eur za nezaplatenie preddavkov za obdobie od 01.04.2014 do 30.06.2014 na dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 2014 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške. Správca dane rozhodnutie odôvodnil tým, že žalobkyňa bola povinná na základe podaného daňového priznania k dani z motorových vozidiel za rok 2013 platiť v roku 2014 štvrtročné preddavky vo výške 1.459,54 eur, ktoré do lehoty na podanie daňového priznania neuhradila.

2. Proti tomuto rozhodnutiu podala žalobkyňa odvolanie, v rámci ktorého uviedla, že uznesením Okresného súdu Žilina sp. zn. 3Odk/163/2017 zo dňa 22.12.2017 bol na jej majetok vyhlásený konkurz a zároveň týmto uznesením došlo aj k oddĺženiu jej osoby, čím bola zbavená všetkých dlhov, ktoré môžu byť uspokojené iba v konkurze. Medzi takého patrí aj pohľadávka vyrubená rozhodnutím správcu dane.

3. Žalovaný rozhodnutím č. 102289457/2018 zo dňa 20.11.2018 (ďalej aj „napadnuté rozhodnutie“ alebo „rozhodnutie žalovaného“) potvrdil rozhodnutie správcu dane. V odôvodnení rozhodnutia uviedol, že správca dane je v zmysle § 156 ods. 1 písm. b) daňového poriadku povinný vyrubiť úrok z omeškania, ak daňový subjekt nezaplatí preddavok na daň, teda nie je to jeho možnosť, ale povinnosť. Žalovaný označil námietku žalobkyne, že pohľadávka vyrubená napadnutým rozhodnutím mohla byť prihlásená do konkurzu, za právne irelevantnú. Žalovaný uviedol, že pohľadávkou na účely konkurzu a reštrukturalizácie je v nadväznosti na § 158 ods. 1 daňového poriadku daňový nedoplatok, ktorým je podľa § 2 písm. f) daňového poriadku dlžná suma po lehote splatnosti dane. Žalovaný mal za to, že vyrubený úrok z omeškania nie je možné považovať za pohľadávkou, nakoľko je splatný do 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti napadnutého rozhodnutia. Uviedol, že v predmetnom konaní nebol dôvod na posudzovanie otázky vymáhateľnosti úroku z omeškania, nakoľko ešte v čase vyrubenia nebol úrok z omeškania v zmysle zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj „zákon o konkurze a reštrukturalizácii“) a daňového poriadku pohľadávkou.

II.

Konanie na krajskom súde

4. Žalobkyňa sa žalobou podanou na Krajskom súde v Žiline domáhala preskúmania rozhodnutí žalovaného č. 102288386/2018 zo dňa 20.11.2018, č. 102289139/2018 zo dňa 20.11.2018, č. 102288525/2018 zo dňa 20.11.2018, č. 102289457/2018 zo dňa 20.11.2018, č. 102368706/2018 zo dňa 27.11.2018, č. 102367657/2018 zo dňa 27.11.2018, č. 102368437/2018 zo dňa 27.11.2018 a č. 102369134/2018 zo dňa 27.11.2018, pričom žiadala, aby krajský súd zrušil napadnuté rozhodnutia žalovaného, vrátane rozhodnutí správcu dane, ktoré boli rozhodnutiami žalovaného potvrdené a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie. V rámci žaloby žalobkyňa opätovne poukázala na uznesenie Okresného súdu Žilina sp. zn. 3Odk/163/2017 zo dňa 22.12.2017, zverejnené v Obchodnom vestníku č. 1/2018 (deň vydania 02.01.2018), ktorým bol na jej majetok vyhlásený konkurz. Podľa žalobkyne daňové pohľadávky vyplývajúce z napadnutých rozhodnutí nepoživajú žiadnu formu zvýhodnenia a je ich potrebné vnímať ako všetky ostatné pohľadávky v zmysle zákona o konkurze a reštrukturalizácii. Právna úprava oddĺženia podľa zákona o konkurze a reštrukturalizácii má prednosť pred právnou úpravou daňového poriadku v prípade, ak tieto predpisy upravujú určitú otázku odlišne. Podľa záverov žalobkyne postup žalovaného význam inštitútu oddĺženia neguje a dostáva ju do rovnakej situácie, v akej bola pred povolením oddĺženia. Žalobkyňa zároveň požiadala o priznanie odkladného účinku správnej žaloby vo vzťahu k napádaným rozhodnutiam, nakoľko po nadobudnutí právoplatnosti a po lehote splatnosti je možné na ich základe viesť nútený výkon rozhodnutia, čo by žalobkyne spôsobilo závažnú finančnú ujmu.

5. Krajský súd v Žiline uznesením sp. zn. 30S/174/2018 zo dňa 10.01.2019 konanie o správnej žalobe vylúčil na samostatné konania. O správnej žalobe smerujúcej proti rozhodnutiu žalovaného č. 102289457/2018 zo dňa 20.11.2018 krajský súd ďalej konal pod sp. zn. 30S/18/2019.

6. Žalovaný sa vyjadril k správnej žalobe v podaní zo dňa 29.04.2019, v ktorom uviedol, že zákaz uloženia úroku z omeškania daňovému subjektu po vyhlásení konkurzu neukladá žiadny právny predpis. Pohľadávkou na účely konkurzu a reštrukturalizácie je v nadväznosti na § 158 ods. 1 daňového poriadku daňový nedoplatok, ktorým je dlžná suma po lehote splatnosti dane. Podľa § 2 písm. b) daňového poriadku sa daňou rozumie daň podľa osobitných predpisov, vrátane úroku z omeškania. Rozhodnutie správcu dane sa stalo právoplatným dňa 29.11.2018 a vykonateľným dňa 15.12.2018, t. j. predmetný úrok z omeškania nemohol byť do konkurzu vedeného na osobu žalobkyne

prihlásený, keďže právne účinky vyhlásenia konkurzu nastali dňa 03.01.2018. Úrok z omeškania vo výške 130,10 eur správca dane vyrubil v priebehu roka 2018, čo je v zákonom stanovenej lehote, a je zrejmé, že takto vyrubený úrok z omeškania nebol daňovým nedoplatkom evidovaným správcom dane do 31.12.2017, t. j. nebol dotknutý oddĺžením a teda sa nestal nevymáhateľným. Taktiež nie je nevymáhateľnou pohľadávkou podľa § 166b zákona o konkurze a reštrukturalizácii.

7. Krajský súd uznesením sp. zn. 30S/18/2019 zo dňa 16.05.2019 zamietol návrh žalobkyne na priznanie odkladného účinku správnej žalobe.

8. Žalobkyňa podala na krajský súd dňa 17.06.2019 vyjadrenie k podaniu žalovaného, ktorým sa vyjadril k správnej žalobe. Poukázala najmä na to, že právna úprava podľa zákona o konkurze a reštrukturalizácii predstavuje vo vzťahu k iným právnym predpisom lex specialis a dokonca vo vzťahu k daňovému poriadku aj lex posterior, z čoho je zrejmé, že úprava oddĺženia podľa zákona o konkurze a reštrukturalizácii má prednosť pred inými ustanoveniami iných právnych predpisov. Ďalej poukázala na právny inštitút oddĺženia, ktorý je použiteľný len pre fyzické osoby a je zároveň odlišný od konkurzu a reštrukturalizácie. Žalobkyňa záverom poukázala na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „NSSR“) sp. zn. 1Sžf 2/2016 zo dňa 23.05.2017.

9. Dňa 10.12.2019 krajský súd vyhlásil rozsudok sp. zn. 30S/18/2019 (ďalej aj „napadnutý rozsudok“), ktorým zrušil rozhodnutie správcu ako aj rozhodnutie žalovaného a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie. Krajský súd priznal žalobkyni voči žalovanému právo na náhradu dôvodne vynaložených trov konania v celom rozsahu.

10. Krajský súd pred meritórnym preskúmaním veci posudzoval, či výrok rozhodnutia správcu dane o vyrubení úroku z omeškania podľa § 156 ods. 2 daňového poriadku v nadväznosti na § 63 ods. 3 písm. d) daňového poriadku napĺňa atribút určitosti a zrozumiteľnosti, ako aj predpoklad preskúmateľnosti výroku rozhodnutia správcu dane krajským súdom. Krajský súd mal za to, že výrok rozhodnutia správcu dane je v rozpore s § 63 ods. 3 písm. d) daňového poriadku, nakoľko neidentifikuje „predmet konania“ nezameniteľným spôsobom. Uviedol, že minimum pre nezameniteľnú identifikáciu vyčíslenej sumy 130,10 eur, ako úroku z omeškania (za nezaplatenie preddavkov za obdobie od 01.04.2014 do 30.06.2014 na dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 2014), je potrebné posudzovať v nadväznosti na správcu dane aplikované citované ustanovenie § 156 ods. 2 daňového poriadku a v súvislosti s citovaným ustanovením § 55 ods. 12 daňového poriadku a v daných ustanoveniach obsiahnuté relevantné termíny ako dlžná suma, úroková sadzba, deň nasledujúci po dni splatnosti, deň platby, resp. deň začatia reštrukturalizačného konania atď. Uvedené minimum nezameniteľnosti identifikácie predmetu konania výrok správcu dane nenapĺňa, keď z výroku nie je možné zistiť a určiť, z dlžnej sumy akej výšky, v akej percentuálnej úrokovej sadzbe a za aké obdobie omeškania (začiatok a koniec omeškania) je úrok z omeškania v číselnom vyjadrení 130,10 eur vyrubený. Pokiaľ by bol žalobcovi za omeškanie so zaplatením preddavku za stanovené obdobie na dani z motorových vozidiel na zdaňovacie obdobie 2014 vyrubený ďalší úrok z omeškania, tiež vyčíslený len výslednou sumou úroku, nebolo by možné zistiť, či sa jednotlivé časové obdobia omeškania neprekrývajú, t. j. či nie je žalobca sankcionovaný za jedno porušenie dvoma úrokmi z omeškania. Vzhľadom na absenciu nezameniteľnej identifikácie predmetu konania vo výroku rozhodnutia správcu dane, krajský súd zrušil rozhodnutie žalovaného ako aj rozhodnutie správcu dane a vec vrátil správcovi dane na ďalšie konanie. Záverom krajský súd konštatoval, že hoci žalobkyňa túto vadu napadnutých rozhodnutí nenamietala, súd na túto vadu musel prihliadať, pretože predstavuje prekážku napadnuté rozhodnutia riadne preskúmať.

III.

Konanie na kasačnom súde

11. Proti rozsudku krajského súdu podal žalovaný (ďalej aj „sťažovateľ“) včas kasačnú sťažnosť z dôvodov podľa § 440 ods. 1 písm. g) SSP a navrhol rozsudok zrušiť a vec vrátiť krajskému súdu na ďalšie konanie.

12. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti namietal, že krajský súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci tým, že považoval výrok rozhodnutia správcu dane za nezrozumiteľný pre jeho neurčitosť a tento výrok považoval za rozporný s § 63 ods. 3 písm. d) daňového poriadku, keď mal za to, že neidentifikuje „predmet konania“ ako jednu zo zákonom predpísaných náležitostí výroku rozhodnutia správcu dane. Žalovaný mal pritom za to, že výrok rozhodnutia správcu dane napĺňa atribúty výroku rozhodnutia v zmysle § 63 ods. 3 písm. d) daňového poriadku, t. j. obsahuje obchodné meno a sídlo právnickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, jeho identifikáciu, rozhodnutie vo veci (vyrubenie úroku z omeškania), ustanovenie právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo, lehotu plnenia, sumu a aj číslo účtu, na ktorý má byť vyrubená suma zaplatená. Žalovaný považoval identifikáciu predmetu konania uvedeného vo výroku rozhodnutia za dostatočnú a nezameniteľnú, a to i v nadväznosti na odôvodnenie napadnutého rozhodnutia, z ktorého je o. i. zrejma úroková sadzba, deň splatnosti, počet dní omeškania a teda i spôsob, akým správca dane k výpočtu úroku dospel.

13. Žalobkyňa vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedla, že rozhodnutie krajského súdu je logické a obsahovo správne. Poukázala však na to, že krajský súd rozhodnutie správcu dane vôbec neposudzoval vo vzťahu k podstate veci, ale zameral sa výlučne na otázku procesnú.

IV.

Právny názor kasačného súdu

14. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky začal vykonávať svoju činnosť odo dňa 01.08.2021 (§ 101e ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Výkon súdnictva prešiel z Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky odo dňa 01.08.2021 vo všetkých veciach, v ktorých je od 01.08.2021 daná právomoc Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy Slovenskej republiky v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov). Prejednávaná vec bola pôvodne predložená NSSR a bola jej pridelená sp. zn. 10Sžfk/16/2020. Od 01.08.2021 je na konanie v tejto veci príslušný Najvyšší správny súd Slovenskej republiky. Vec bola náhodným výberom pridelená kasačnému senátu 1S Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod pôvodnou spisovou značkou.

15. Senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“) preskúmal rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov [§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c), ods. 2 SSP], pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 SSP) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 SSP), vo veci v zmysle § 455 SSP nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná a preto podľa § 462 ods. 1 SSP pristúpil k zrušeniu napadnutého rozsudku krajského súdu a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie.

16. S ohľadom na vymedzenie sťažnostných bodov kasačnému súdu pripadlo posúdiť, či krajský súd posúdil vec správne po právnej stránke, keď zrušil napadnuté rozhodnutia a vec vrátil prvostupňovému orgánu na ďalšie konanie z dôvodu, že výrok rozhodnutia správcu dane ako aj žalovaného považoval za nezrozumiteľný pre jeho neurčitosť.

17. Podľa § 63 ods. 1 písm. d) daňového poriadku ak tento zákon alebo osobitné predpisy neustanovujú inak, rozhodnutie musí obsahovať výrok, ktorý obsahuje údaje podľa písmena c), rozhodnutie vo veci s uvedením ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo, lehotu plnenia, ak sa ukladá povinnosť plniť, rozhodnutie o náhrade nákladov správy daní podľa § 12, a ak ide o peňažné plnenie, aj sumu a číslo účtu, na ktorý má byť suma zaplatená.

18. Podľa § 464 ods. 1 SSP 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.

19. Kasačný súd preskúmaním súdneho spisu dospel k záveru, že predmetom konania pred týmto súdom (resp. NSSR) už v minulosti boli skutkovo aj právne obdobné veci identických účastníkov konania. V tomto smere kasačný súd predovšetkým poukazuje na rozhodnutia vydané v konaniach vedených pod sp. zn. 1Sžfk/22/2020 zo dňa 25.03.2021, sp. zn. 8Sžfk/20/2020 zo dňa 30.09.2020, sp. zn. 8Sžfk/19/2020 zo dňa 30.09.2020, sp. zn. 4Sžfk/16/2020 zo dňa 24.11.2021, sp. zn. 6Sžfk/16/2020 zo dňa 24.11.2021, sp. zn. 5Sžfk/16/2020 zo dňa 28.03.2022 a sp. zn. 5Sžfk/15/2020 zo dňa 24.11.2021. Súd v predmetných konaniach považoval argumentáciu sťažovateľa za dôvodnú. Zohľadniac uvedené skutočnosti kasačný súd v súlade s § 464 ods. 1 SSP poukazuje na odôvodnenie skôr vydaného rozhodnutia Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžfk/15/2020 zo dňa 24.11.2021, s ktorým sa stotožňuje a v príslušnom rozsahu uvádza. Na tých miestach, na ktorých odôvodnenie citovaného rozsudku nie je plne aplikovateľné na prejednávanú vec, kasačný súd v záujme zrozumiteľnosti odôvodnenia tohto rozsudku uvádza okolnosti príznačné pre prejednávanú vec.

20. V nadväznosti na takto vymedzený rámec kasačného konania považuje kasačný súd za rozhodujúce pre zodpovedanie otázky nastolenej sťažovateľom ustanovenie § 63 ods. 3 písm. d) daňového poriadku. Toto totiž upravuje základné náležitosti výroku rozhodnutia v daňovom konaní. Ide pritom o náležitosti, ktoré musí spĺňať aj výrok rozhodnutia o vyrubení úrokov z omeškania podľa § 156 ods. 1 daňového poriadku.

21. Kasačný súd sa stotožňuje s názorom žalovaného, že výrok rozhodnutia orgánu verejnej správy prvého stupňa spĺňa všetky atribúty § 63 ods. 3 písm. d) daňového poriadku, a teda je dostatočne identifikovateľný a nezameniteľný, je z neho zrejmé, že celková vyrubená suma úrokov z omeškania 120,40 EUR je vyrubená s poukazom na § 156 ods. 1 písm. b) daňového poriadku za nezaplatenie preddavkov za obdobie od 1. apríla 2015 do 30. júna 2015 na dani z motorových vozidiel na zdaňovacie obdobie 2015 (v predmetnom konaní ide o sumu 130,10 eur za nezaplatenie preddavkov za obdobie od 01.04.2014 do 30.06.2014 na dani z motorových vozidiel na zdaňovacie obdobie 2014) v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške.

22. Podľa názoru kasačného súdu je z prvostupňového rozhodnutia v spojení s preskúmaným rozhodnutím zrejмый výpočet úroku s poukazom na § 156 ods. 2 daňového poriadku, tento výpočet vyplýva aj zo samotnej tabuľky výpočtu (táto je súčasťou odôvodnenia prvostupňového rozhodnutia), kde je uvedená dlžná suma, deň splatnosti preddavkov na daň, deň platby, počet dní omeškania s platbou a samotný úrok z omeškania, ktorého celková vyrubená suma vo výške 120,40 EUR (vo výške 130,10 eur) je totožná so sumou uvedenou vo výrokovej časti prvostupňového rozhodnutia aj preskúmaného rozhodnutia. Aj v odôvodnení preskúmaného rozhodnutia je celkom zjavne a zrozumiteľne uvedené, z čoho pozostáva úrok z omeškania vyrubený v zmysle § 156 ods. 1 písm. b) a ods. 2 daňového poriadku.

23. Vzhľadom na dôvodnosť podanej kasačnej sťažnosti Najvyšší správny súd rozsudok krajského súdu v súlade s § 462 ods. 1 SSP z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie a rozhodnutie.

24. Pozornosti kasačného súdu neušla ani nevôľa žalobkyne, ktorá vyjadrila nespokojnosť s prístupom správneho súdu vyhýbajúcim sa riešeniu základnej otázky predmetného sporu - vzťahu vyhláseného konkurzu, resp. oddĺženia podľa IV. časti zákona o konkurze a práva sťažovateľa vyrubiť úrok z omeškania z obdobia pred oddĺžením (bod 12). Charakter kasačného konania, resp. kasačnej sťažnosti ako opravného prostriedku, ktorý smeruje proti právoplatnému rozhodnutiu však neumožňuje v konaní pred kasačným súdom (okrem výnimočných zákonom predpokladaných prípadov) nahrádzať konanie pred správnym súdom. Každá skutková a právna otázka, ktorá je v prerokúvanej veci rozhodujúca a relevantným spôsobom namietaná, musí byť predmetom posúdenia najskôr správnym súdom, aby mali

účastníci konania rovnakú možnosť sa k jeho záverom vyjadriť resp. namietať ich. Kasačný súd nie je oprávnený nahrádzať postupy správneho súdu v konaní. Iný ako zdržanlivý prístup kasačného súdu by mohol byť vzhľadom na okolnosti prípadu prejavom „denegatio iustitiae“ (odopretie spravodlivého súdu), resp. v rozpore so zásadami spravodlivého procesu (požiadavky kladené na predvídateľnosť rozhodnutia, resp. zákaz prekvapivého rozhodnutia).“

25. Kasačný súd však považuje za potrebné upriamiť pozornosť správneho súdu na zjednotenie právnych názorov kasačného súdu vo veci momentu vzniku pohľadávky týkajúcej sa úroku z omeškania a deklarátorneho charakteru rozhodnutia o jeho vyrubení, ktoré bolo realizované rozhodnutím veľkého senátu Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1 Vs 3/2020 zo dňa 27. januára 2021. Taktiež poukazuje na rozsudky Najvyššieho správneho súdu SR vydané vo veciach obdobných prejednávanej veci, kde takisto išlo o posúdenie zákonnosti rozhodnutí finančných orgánov, ktorými došlo k vyrubeniu úroku z omeškania za nezaplatenie splatnej dane po oddĺžení daňového dlžníka (rozsudky sp. zn. 10Sžfk/43/2020 zo dňa 29.11.2021, sp. zn. 8Sžfk 29/2021 zo dňa 24.11.2021 a sp. zn. 1Sžfk/70/2020 zo dňa 14.04.2022).

26. V rozsudku sp. zn. 1Sžfk/70/2020 zo dňa 14.04.2022 Najvyšší správny súd SR uviedol: „Kasačný súd konštatuje, že krajský súd vec nesprávne právne posúdil, keď tvrdil, že pohľadávka správcu dane na úroky z omeškania v čase oddĺženia ešte neexistovala a vznikla až jej vyrubení po oddĺžení, pretože táto pohľadávka vznikla v zmysle záverov rozhodnutia veľkého senátu sp. zn. 1Vs/3/2020 z 27.01.2021 ex lege už dňom, kedy sťažovateľ ako daňový dlžník porušil povinnosť uhradiť daň v stanovenej lehote a výške. Deklarátorna povaha rozhodnutia o vyrubení úrokov z omeškania vyslovená v rozhodnutí veľkého senátu teda neguje záver, ku ktorému dospel krajský súd v napadnutom rozsudku. Avšak rozhodujúcou skutočnosťou pre prejednanú vec je z titulu aplikácie § 166b ods. 1 písm. d) ZKR nie skutočnosť, kedy pohľadávka na úrok z omeškania vznikla alebo kedy správca dane tento úrok z omeškania vyrubil rozhodnutím. Podstatné je, kedy daňový dlžník porušil svoju primárnu právnu povinnosť uhradiť splatnú daň, ktorá zakladá sekundárnu právomoc správcu dane vyrubiť za toto porušenie sankciu v podobe úroku z omeškania. Aj podľa právnej vedy: „Pri sankciách podľa § 166b písm. d) ZKR je rozhodujúcou právnou skutočnosťou moment porušenia povinnosti, a nie moment uplatnenia práva, resp. vydania rozhodnutia o uložení sankcie.“ (ĐURICA: Zákon o konkurze a reštrukturalizácii, 3. vydanie, 2019, komentár k § 166a ZKR).“

27. Kasačný súd tiež prijal nasledovný právny názor (rozhodnutie Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 8Sžfk/29/2021 zo dňa 24.11.2021): „kasačný súd má za nespochybniteľné, že úrok z omeškania má v daňovom konaní povahu verejnoprávnej peňažnej sankcie, čo vyplýva aj z jeho systematického začlenenia v V. časti daňového poriadku s názvom „Zodpovednosť za porušenie povinností“ v ustanoveniach vymedzených rubrikou „Sankcie“. Z dôvodu tejto sankčnej a akcesorickej povahy spadá do rozsahu pohľadávok uvedených v § 166b ods. 1 písm. d) zákona o konkurze a reštrukturalizácii, ktoré sa, v závislosti odo dňa porušenia povinnosti zakladajúcej právo jeho vyrubenia, stanú po oddĺžení nevymáhateľné. Doteraz uvedená argumentácia vedie kasačný súd k definitívnemu právnemu názoru, že nevymáhateľnosť úroku z omeškania (po oddĺžení) ako pohľadávky podľa § 166b ods. 1 písm. d) v spojení s § 166e ods. 4 zákona o konkurze a reštrukturalizácii spôsobuje aj nemožnosť jeho vyrubenia podľa § 156 ods. 1 daňového poriadku počas trvania účinkov oddĺženia.“

28. Posúdením námietok vznesených žalovaným v kasačnej sťažnosti kasačný súd zistil, že napadnutý rozsudok krajského súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci v otázke neurčitosti výroku napadnutých rozhodnutí (§ 440 ods. 1 písm. g) SSP). Napadnutý rozsudok preto zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie (§ 462 ods. 1 SSP). V tomto bude úlohou krajského súdu vysporiadať sa so všetkými relevantnými námietkami žalobkyne a procesnou obranou sťažovateľa (žalovaného), ktoré v zrušenom rozsudku opomenul, a to v súlade s ustálenou rozhodovacou činnosťou kasačného súdu a záväzného právneho názoru vysloveného kasačným súdom v tejto veci (§ 469 SSP). Krajský súd tiež bude povinný vziať na zreteľ vyššie analyzované skutočnosti týkajúce sa vzniku daňových pohľadávok, sankčnej povahy vyrubených úrokov z omeškania v zmysle § 166b ods. 1 písm. d) ZKR a ich nevymáhateľnosti, resp. i nevyrubiteľnosti v prípade oddĺženia fyzickej osoby.

29. Právo na náhradu trov kasačného konania bude predmetom rozhodovania krajského súdu v zmysle § 467 ods. 3 SSP.

30. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 prvá veta SSP).

Poučenie :

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