

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/1/2021
Identifikačné číslo spisu: 5018200437
Dátum vydania rozhodnutia: 2. marca 2022
Meno a priezvisko: JUDr. Katarína Benczová
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:5018200437.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Benczovej a z členov senátu JUDr. Zuzany Šabovej, PhD. (sudkyňa spravodajkyňa) a Prof. JUDr. PhDr. Petra Potáscha PhD. v právnej veci žalobkyne: BCI, a.s., so sídlom Mydlárska 8718/7A, 010 01 Žilina, IČO: 31 617 794, zast.: Karkó s.r.o., so sídlom Obchodná 8985/5A, 010 08 Žilina, IČO: 50 158 121, proti žalovanému (sťažovateľ): Finančné riaditeľstvo SR, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101652218/2018 z 23. augusta 2018, konajúc o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 30S/151/2018 z 8. septembra 2020, takto

r o z h o d o l :

I. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 30S/151/2018 z 8. septembra 2020 zrušuje a vec mu vracia na ďalšie konanie.

O d ô v o d n e n i e

Odôvodnenie

I.

Priebeh administratívneho konania

1. Daňový úrad Žilina, vydal dňa 18. mája 2018 rozhodnutie č. 100985721/2018 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“), ktorým podľa § 156 ods. 1 písm. a) 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“) vyrubil žalobkyňi úrok z omeškania v sume 6.116,80 EUR za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie august 2013 v ustanovenej lehote a výške.

2. Proti tomuto rozhodnutiu podala žalobkyňa odvolanie, v rámci ktorého uviedla, že prvostupňové rozhodnutie je nezákonné a nesprávne. Poukázala na to, že uznesením Okresného súdu Žilina sp. zn. 3R/4/2013 zo dňa 01. júla 2014, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 8. júla 2014 bol potvrdený jej reštrukturalizačný plán a reštrukturalizačné konanie bolo skončené. Z uvedeného vyplýva, že správca

dane sa nemôže domáhať žiadnych ďalších nárokov súvisiacich s jeho pohľadávkou prihlásenou do reštrukturalizácie žalobkyne nad rámec potvrdeného reštrukturalizačného plánu, a to vrátane úrokov z omeškania.

3. Žalovaný rozhodnutím č. 101652218/2018 zo dňa 23. augusta 2018 (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“), postupom podľa § 74 ods. 4 daňového poriadku potvrdil prvostupňové rozhodnutie. V odôvodnení napadnutého rozhodnutia uviedol, že v predmetnom prípade vyrubený úrok z omeškania je potrebné považovať za samostatnú daň (istinu), ktorá je pohľadávkou na účely zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších právnych predpisov (ďalej len „ZKR“). V zmysle uvedeného úrok z omeškania na účely reštrukturalizácie nie je príslušenstvom prihlásenej pohľadávky (t. j. prihlásenej dane u ktorej daňový dlžník mešká s platbou, aj keď sa z výšky nezaplatenej dane a doby omeškania príslušný úrok z omeškania počíta)

II.

Konanie na správnom súde

4. Žalobkyňa sa žalobou podanou na Krajskom súde v Žiline (ďalej aj ako „správny súd“) domáhala preskúmania zákonnosti napadnutého rozhodnutia žalovaného, pričom žiadala, aby ho správny súd, spoločne s prvostupňovým rozhodnutím, zrušil a vec vrátil Daňovému úradu Žilina na ďalšie konanie.

5. Žalobkyňa uviedla, že napadnuté rozhodnutie vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci a je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť alebo nedostatok dôvodov podľa § 191 ods. 1 písm. c) a d) zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok v znení neskorších predpisov (ďalej len „SSP“). Opätovne uviedla, že uznesením Okresného súdu Žilina, sp. zn. 3R/4/2013 zo dňa 6. decembra 2013 (zverejneným v Obchodnom vestníku č. OV 240/2013) bolo voči nej začaté reštrukturalizačné konanie. V čase kedy konkurzný súd uznesením povolil jej reštrukturalizáciu (30. decembra 2013), vyzval veriteľov, aby si prihlásili svoje pohľadávky. Pohľadávka žalovaného titulom úroku z omeškania existovala a bola spôsobilá na jej uplatnenie prihláškou v reštrukturalizačnom konaní žalobkyne, a to postupom podľa ZKR, ktorý je pre správcu dane v zmysle ust. § 158 ods. 5 daňového poriadku záväzný.

6. Pohľadávka žalovaného titulom úroku z omeškania v sume 6.116,80 EUR súvisí s pohľadávkou vo výške 186.462,07 EUR, ktorá žalovanému vznikla titulom nezaplatenia dane z pridanej hodnoty vyrubenej za zdaňovacie obdobie august 2013 v zmysle daňového priznania zo dňa 25. septembra 2013 a dodatočného daňového priznania zo dňa 25. októbra 2013. Pohľadávku vo výške 186.462,07 EUR si žalovaný riadne prihlásil do reštrukturalizačného konania žalobkyne, pričom táto bola do zoznamu pohľadávok zapísaná pod por. č. 209 a zistená vo výške 182.462,07 EUR. Právnym dôvodom vzniku nároku žalovaného na úrok z omeškania nie je samotné rozhodnutie, ale skutočnosť, že došlo k porušeniu zaplatiť riadne a včas daň z pridanej hodnoty. Úroky z omeškania sú tak nesporne príslušenstvom hlavného záväzku, a tieto mali byť uplatnené prihláškou v reštrukturalizačnom konaní žalobkyne.

7. Napriek skutočnosti, že si žalovaný do reštrukturalizácie žalobkyne riadne prihlásil hlavný záväzok (pohľadávku z titulu nezaplatenej DPH), akcesorický nárok k hlavnému záväzku (úrok z omeškania), ktorý v tom čase existoval ako samostatná pohľadávka, si bez primeraného dôvodu v reštrukturalizačnom konaní prihláškou neuplatnil. Prihláškou uplatnený hlavný záväzok správcu dane voči žalobkyne je riadne uspokojovaný v zmysle jej reštrukturalizačného plánu. Úrok z omeškania sa žalovaný rozhodol neprihlásiť do reštrukturalizácie, čím vymáhateľnosť tohto nároku v zmysle § 155 ods. 2 ZKR ex lege zanikla. Postup žalovaného je nielenže nezákonný, ale najmä v rozpore s princípom právnej istoty a hospodárnosti premietnutom v § 155 ods. 2 ZKR. Žalobkyňa má za to, že závery žalovaného nielenže ignorujú platné právne predpisy a skutkový stav veci, ale postup, ktorý žalovaný pri vyrubení úroku z omeškania zvolil, považuje za absolútne v rozpore s ústavnými princípmi a zmyslom a účelom reštrukturalizácie ako takým.

8. Žalobkyňa požiadala o priznanie odkladného účinku správnej žaloby, nakoľko po nadobudnutí právoplatnosti napadnutého rozhodnutia je možné na jeho základe viesť okamžitý výkon rozhodnutia, čím by žalobkyni hrozila závažná ujma a značná hospodárska škoda.

9. Žalovaný vo vyjadrení k správnej žalobe zo dňa 23. apríla 2019 navrhol žalobu ako nedôvodnú zamietnuť, stotožňujúc sa so skutkovými a právnymi dôvodmi obsiahnutými v žalobou napadnutom rozhodnutí. Vyrušený úrok z omeškania je potrebné považovať za samostatnú daň (istinu), ktorá je na účely ZKR pohľadávkou, a teda nie je príslušenstvom prihlásenej pohľadávky (t. j. prihlásenej dane, u ktorej daňový dlžník mešká s platbou, aj keď sa z výšky nezaplatenej dane a doby omeškania príslušný úrok z omeškania počíta).

10. Krajský súd v Žiline uznesením č. k. 30S/151/2018 zo dňa 23. mája 2019 návrh žalobcu na priznanie odkladného účinku správnej žalobe zamietol. Svoje rozhodnutie odôvodnil tým, že rozhodnutie o priznaní odkladného účinku správnej žaloby je výnimočné a v prípade žalobkyne, ktorá svoju žiadosť odôvodnila len všeobecnými tvrdeniami nebolo preukázané, že výkon rozhodnutia by jej spôsobil závažnú ujmu.

11. Správny súd prejednal vec bez nariadenia pojednávania a rozsudkom č. k. 30S/151/2018 zo dňa 8. septembra 2020 podľa § 191 ods. 1 písm. d) SSP napadnuté rozhodnutie žalovaného spolu s prvostupňovým rozhodnutím zrušil a vec vrátil Daňovému úradu Žilina na ďalšie konanie.

12. Správny 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 spĺňa atribút určitosti a zrozumiteľnosti, ako predpokladu preskúmateľnosti výroku rozhodnutia správcu dane správnym súdom. Výrok rozhodnutia správcu dane musí jednoznačne reflektovať na predmet konania a tento vymedziť tak, aby nemohol byť zameniteľný s iným predmetom konania rovnakého účastníka.

13. Správny súd zdôraznil, že riadne formulovaný výrok pri vyrubení úroku z omeškania vyžaduje identifikáciu tohto úroku, ktorá by vylučovala jeho zameniteľnosť s inou sankciou žalobkyne. Nemožno opomenúť, že len porovnaním výroku možno usudzovať na existenciu prekážky veci rozhodnutej, len výrok rozhodnutia (a nie odôvodnenie) môže byť vynútený správnu exekúciou a podobne. Nevyhnutným naplnením požiadavky zákonodarcu, vyjadrenej v § 63 ods. 3 písm. d) daňového poriadku, na obsiahnutie rozhodnutia vo veci vo výroku rozhodnutia je identifikácia predmetu konania - veci. Výrok rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa je v rozpore s § 63 ods. 3 písm. d) daňového poriadku, nakoľko neidentifikuje predmet konania ako jednu zo zákonom predpísaných náležitostí výroku rozhodnutia správcu dane nezameniteľným spôsobom.

14. Minimum pre nezameniteľnú identifikáciu vyčíslenej sumy 6.116,80 EUR, ako úroku z omeškania (za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej daňovým priznaním za zdaňovacie obdobie august 2013), je potrebné posudzovať v nadväznosti na správcu dane aplikovaný § 156 ods. 2 daňového poriadku a v súvislosti s § 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. Podľa správneho súdu uvedené minimum nezameniteľnej identifikácie predmetu konania výrok správcu dane nenapĺňa. Z výroku rozhodnutia správcu dane nie je vôbec zrejmé a ani 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 vyrubenej. Pokiaľ by bol žalobkyni za omeškание za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie 2013 vyrubenej 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 žalobkyňa sankcionovaná za jedno porušenie dvoma úrokmi z omeškania.

15. Vzhľadom na absenciu nezameniteľnej identifikácie predmetu konania vo výroku rozhodnutia správcu dane, kedy žalovaný uvedený nedostatok vo svojom rozhodnutí neodstránil, musel správny

súd s poukazom na § 191 ods. 1 písm. d) SSP napadnuté aj prvostupňové rozhodnutia zrušiť a vec vrátiť správneho orgánu prvého stupňa na ďalšie konanie [§ 191 ods. 4 veta prvá SSP] bez možnosti zaoberať sa ďalšími žalobnými námietkami vzťahujúcimi sa k samotnej dôvodnosti vyrubenia úroku z omeškania. Správny súd záverom poukázal na to, že hoci žalobkyňa v žalobe túto vadu rozhodnutí nevytkla a súd ich preskúmal nad rámec žalobných bodov, bolo nevyhnutné na túto vadu prihliadnuť, pretože predstavuje prekážku napadnuté rozhodnutia riadne preskúmať.

III.

Kasačná sťažnosť

16. Žalovaný podal proti rozhodnutiu správneho súdu uvedeného v záhlaví kasačnú sťažnosť v zákonom stanovenej lehote, pričom žiada, aby kasačný súd predmetné rozhodnutie zrušil a vec vrátil správneho súdu na ďalšie konanie.

17. Žalovaný má za to, že správny súd rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci [§ 440 ods. 1 písm. g) SSP] tým, že považoval výrok rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa za nezrozumiteľný pre neurčitosť a jeho rozpor s ustanovením § 63 ods. 3 písm. d) daňového poriadku.

18. Sťažovateľ v rámci kasačnej sťažnosti uvádza, že výrok rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa obsahuje údaje podľa § 63 ods. 3 písm. c) daňového poriadku, t. j. obsahuje obchodné meno a sídlo právnickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, jej identifikáciu (IČO, DIČ, IČ DPH SK), obsahuje rozhodnutie vo veci, ustanovenie právneho predpisu podľa ktorého sa rozhodovalo, lehotu plnenia, sumu a aj číslo účtu, na ktorý má byť vyrubená suma zaplatená.

19. Sťažovateľ sa nestotožňuje s vyjadrením správneho súdu, že vo svojom rozhodnutí neodstránil nedostatok rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa, pretože nebol dôvod odstraňovať vady výroku rozhodnutia, keďže výrok preskúmaného rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa bol (I) v súlade s dikciou § 63 ods. 3 písm. d) daňového poriadku, (II) dostatočne identifikovateľný a nezameniteľný a to i v nadväznosti na odôvodnenie napadnutého rozhodnutia, z ktorého je zrejmé, že celková vyrubená suma 6.116,80 EUR uvedená vo výroku rozhodnutia je totožná so sumou uvedenou v odôvodnení napadnutého rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa. Z odôvodnenia rozhodnutia je zrejmé, aká bola použitá úroková sadzba (15%), že úrok z omeškania je vypočítaný v nadväznosti na ustanovenie § 156 ods. 2 daňového poriadku a samotný výpočet úroku z omeškania je uvedený v tabuľke výpočtu, kde je uvedená dlžná suma, deň splatnosti dane, deň platby, počet dní omeškania (s platbou), úrok z omeškania a úrok z omeškania celkom, ktorého vyrubená suma po zaokrúhlení je 6.116,80 EUR a je totožná so sumou uvedenou vo výroku rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa, ako i sťažovateľa. Z uvedených dôvodov sťažovateľ považuje identifikáciu predmetu konania uvedeného vo výroku rozhodnutia za dostatočnú a nezameniteľnú.

20. Žalobkyňa sa ku kasačnej sťažnosti nevyjadřila.

IV.

Posúdenie kasačným súdom

21. Dňa 1. januára 2021 nadobudla účinnosť novela Ústavy Slovenskej republiky, ústavný zákon č. 422/2020 Z. z. ktorým sa mení a dopĺňa Ústava Slovenskej republiky č. 460/1992 Zb. v znení neskorších predpisov, ktorou bol zriadený Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (čl. 143 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky). K 1. augustu 2021 prevzal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky (ďalej len „Najvyšší správny súd“ alebo „kasačný súd“) kasačnú agendu správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v správnom súdnictve, vrátane prerokúvanej veci (čl. 154g ods. 4, 5 a 6 Ústavy v spojení s § 101e ods. 1 a 2 a § 8a ods. 1 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov). V súlade s rozvrhom práce Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky na rok 2021 bola prejednávaná vec pridelená náhodným výberom na rozhodnutie senátu 3S a v kasačnom konaní je naďalej vedená pod pôvodnou spisovou značkou.

22. Najvyšší správní soud konající jako soud kasační, po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná včas (§ 443 ods. 1 SSP), oprávnenou osobou (§ 442 ods. 1 SSP), má predpísané náležitosti (§ 57 SSP a § 445 SSP) a smeruje proti rozhodnutiu, proti ktorému je prípustná, dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná.

23. Predmetom posúdenia zo strany kasačného súdu na základe podanej kasačnej sťažnosti žalovaného je posúdenie, či správny súd postupoval v súlade so zákonom - daňovým poriadkom, keď postupom podľa § 191 ods. 1 písm. d) SSP zrušil rozhodnutia orgánov verejnej správy obidvoch stupňov z dôvodu, že výrok rozhodnutia orgánu verejnej správy prvého stupňa ako aj žalovaného je nezrozumiteľný pre jeho neurčitosť z dôvodov uvedených v odôvodnení napadnutého rozsudku.

24. Daňový poriadok stanovuje, že ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené v súlade s jeho ustanoveniami [najmä § 30 a nasl. daňového poriadku], ak nie je ustanovené inak. Rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní. V danom prípade je potrebné tiež zdôrazniť, že pri rozhodovaní v daňovom konaní príslušný orgán nie je povinný vychádzať zo skutočného stavu veci, ale len zo skutkového stavu veci.

25. Ustanovenie o vyrubovaní úroku z omeškania [§ 156 ods. 1 daňového poriadku] je spolu s ustanovením o uložení pokuty zaradené v piatej časti daňového poriadku s názvom „Zodpovednosť za porušenie povinností“. Zákonodarcia v tomto ustanovení neuvádza akou formou individuálneho právneho aktu sa úrok vyrubí a ani neuvádza jeho náležitosti. Z osobitnej časti dôvodovej správy k § 156 daňového poriadku však vyplýva, že postup výpočtu úroku z omeškania sa uplatní na všetky druhy daní, ak daňový subjekt nezaplatí daň alebo rozdiel dane v lehote a vo výške podľa osobitného predpisu alebo v lehote a vo výške určenej správcom dane v rozhodnutí.

26. Náležitosti výroku rozhodnutia o vyrubení úroku z omeškania upravuje § 63 ods. 3 písm. d) daňového poriadku, a sú nimi: (I) výrok, ktorý obsahuje meno, priezvisko, adresu trvalého pobytu fyzickej osoby, o ktorej právach a povinnostiach sa rozhodovalo, (II) rozhodnutie vo veci s uvedením ustanovenia právneho predpisu, podľa ktorého sa rozhodovalo, (III) lehotu plnenia, ak sa ukladá povinnosť plniť, (IV) rozhodnutie o náhrade nákladov správy daní podľa § 12 daňového poriadku a ak ide o peňažné plnenie, (V) aj sumu a číslo účtu príslušnej banky, na ktorý má byť suma zaplatená.

27. V danom prípade je potrebné konštatovať, že kasačná sťažnosť žalovaného je dôvodná. 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 6.116,80 EUR je vyrubená s poukazom na § 156 ods. 1 písm. a) daňového poriadku za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie august 2013 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške.

28. Podľa názoru kasačného súdu z prvostupňového rozhodnutia v spojení s preskúmaným rozhodnutím je zrejмый výpočet úroku z omeškania [podľa § 156 ods. 2 daňového poriadku], zároveň je v oboch uvedená dlžná suma, deň splatnosti dane, deň platby, počet dní omeškania s platbou a samotný úrok z omeškania, ktorého celková vyrubená suma vo výške 6.116,80 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 vyrubení v zmysle § 156 ods. 1 písm. a) a ods. 2 daňového poriadku.

29. Vzhľadom na dôvodnosť podanej kasačnej sťažnosti Najvyšší správní 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.

30. Nakoľko v ďalšom konaní bude správny súd povinný vysporiadať sa s námietkami voči dôvodnosti aplikácie právnej úpravy vyrubovania úroku z omeškania v nadväznosti na vyhlásenie reštrukturalizácie na majetok žalobkyne, kasačný súd pripomína, že rozhodovacia prax Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „NS SR“) v tejto otázke možno na účely zabezpečenia kontinuity rozhodovacej činnosti a zabezpečenia právnej istoty považovať za rozhodovacia činnosť kasačného súdu. K rovnakým záverom dospel už NS SR v obdobných prípadoch týkajúcich sa žalobkyne (rozsudok NS SR z 25. marca 2021 sp. zn. 1 Sžfk/22/2020, rozsudok NS SR z 30. septembra 2020 sp. zn. 8 Sžfk 20/2020, rozsudok NS SR z 30. septembra 2020, sp. zn. 8 Sžfk 19/2020).

31. V ďalšom konaní teda správny súd vec opätovne prejedná, pričom bude jeho povinnosťou zaoberať sa meritórnymi námietkami žalobkyne, v súvislosti s ktorými dáva kasačný súd do pozornosti rozhodnutie veľkého senátu NS SR v právnej veci č. k. 1 Vs 3/2020 zo dňa 27. januára 2021, ktoré sa týka možnosti správca dane vyrubiť ďalšie úroky z omeškania po začatí reštrukturalizačného konania.

32. V danej veci veľký senát NS SR vychádzal z účelu reštrukturalizácie, ktorým je predovšetkým usporiadanie majetkových pomerov dlžníka v úpadku vo forme postupného (aspoň čiastočného) uspokojenia veriteľov v súlade s reštrukturalizačným plánom, s primárnym cieľom zachovania dlžníka a jeho podnikateľskej činnosti. Za týmto účelom sa v prísne formalizovanom a transparentnom procese upravenom ZKR zisťuje majetok dlžníka, jeho záväzky a tiež spôsobilosť opätovného začlenenia dlžníka do trhového prostredia a pokračovania jeho podnikania, pri čo najvyššej miere splatenia minulých záväzkov (a priebežného uspokojovania nových). Rozsah a výška záväzkov dlžníka voči veriteľom sa stabilizuje vo forme prihlásenia pohľadávok zo strany veriteľov v stanovenej lehote s tým, že včas neprihlásené pohľadávky, ktoré sa skutkovo viažu k obdobiu pred povolením reštrukturalizácie, sa stanú voči dlžníkovi nevymáhateľnými. To znamená, že na pohľadávky existujúce v čase vyhlásenia reštrukturalizácie, ktoré neboli v určenej lehote prihlásené v reštrukturalizačnom konaní, sa v procese reštrukturalizácie a ani v ďalšej budúcnosti podnikateľského subjektu neprihliada. Je teda vylúčené, aby po ukončení reštrukturalizácie dlžníka zaťažovali záväzky majúce pôvod v období pred vyhlásenia reštrukturalizácie, pretože tie boli bez výnimky transformované do reštrukturalizačného plánu a nahradili dovtedy existujúce záväzky.

33. Podľa veľkého senátu správca dane bol oprávnený i povinný pohľadávku na úrokoch z omeškania voči žalobcovi prihlásiť v reštrukturalizačnom konaní v ustanovenej lehote aj napriek tomu, že táto pohľadávka nebola vyrubená rozhodnutím vydaným podľa § 63 daňového poriadku. Toto ustanovenie daňového poriadku v reštrukturalizačnom konaní napokon ani nebolo možné uplatniť s ohľadom na princíp *lex specialis* zakotvený v § 158 ods. 5 daňového poriadku. Keďže tak správca dane v prejednávanej veci neurobil, právo vyrubiť a vymáhať tieto nároky voči dlžníkovi potvrdením reštrukturalizačného plánu súdom zanikla [§ 84 ods. 1 písm. g) daňového poriadku, § 155 ods. 2 ZKR].

34. Správny súd je preto povinný vysporiadať sa s tým, či uvedené závery rozhodnutia veľkého senátu týkajúce sa vzniku pohľadávky na úrokoch z omeškania, povahy a deklaratórnych účinkov rozhodnutia o vyrubení úrokov z omeškania, či jej možnosti prihlásenia sú aplikovateľné aj na prejednávaný prípad žalobkyne. V tejto súvislosti kasačný súd poukazuje na odôvodnenie rozhodnutí v obdobných veciach (napr. rozsudok NS SR z 6. júla 2021 sp. zn. 8 Sžfk 52/2021, rozsudok NS SR z 30. júna 2021 sp. zn. 8 Sžfk 46/2021, rozsudok NS SR z 30. júna 2021 sp. zn. 5 Sžfk 3/2021).

35. V novom rozhodnutí vo veci správny súd rozhodne aj o nároku na náhradu trov kasačného konania (§ 467 ods. 3 SSP).

36. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v pomere hlasov 3:0 [§ 463 SSP v spojení s ust. § 139 ods. 4 SSP].

Poučenie :

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.