

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 4Sfk/53/2021
Identifikačné číslo spisu: 3019200419
Dátum vydania rozhodnutia: 26. januára 2023
Meno a priezvisko: JUDr. Monika Valašiková
Funkcia: predsedníčka senátu
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2023:3019200419.1

ROZSUDOK

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Moniky Valašikovej, PhD. a členov senátu JUDr. Michala Dzurdzíka, PhD. a prof. JUDr. PhD. Petra Potáscha, PhD., v právnej veci žalobcu (sťažovateľa): T. W., narodený XX.XX.XXXX, bytom J. XXX/XX, XXX XX O. O., právne zastúpeného Advokátskou kanceláriou JUDr. Danica Birošová, s.r.o., so sídlom Piaristická 46/276, 911 01 Trenčín, IČO: 36 837 857, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102078637/2019 zo dňa 04. septembra 2019, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/67/2019-70 zo dňa 17. júna 2020, v spojení s opravným uznesením č.k. 13S/67/2019-99 zo dňa 20. októbra 2021, takto

r o z h o d o l :

I. Rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/67/2019-70 zo dňa 17. júna 2020, v spojení s opravným uznesením č.k. 13S/67/2019-99 zo dňa 20. októbra 2021 sa mení tak, že rozhodnutie žalovaného č. 102078637/2019 zo dňa 4. septembra 2019, ako aj rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 101418160/2019 zo dňa 10. júna 2019 sa zrušuje a vec sa vracia žalovanému na ďalšie konanie.

II. Žalobcovi sa voči žalovanému priznáva nárok na úplnú náhradu trov konania na krajskom súde a kasačnom súde.

O d ô v o d n e n i e

I.
Konanie pred správnym súdom

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Trenčíne (ďalej aj „krajský súd“ alebo „správny súd“) postupom podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z.z. Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal súdneho prieskumu rozhodnutia žalovaného č. 102078637/2019 zo dňa 04.09.2019 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného“), ktorým bolo podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Daňový poriadok“) potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Trenčín č. 101418160/2019 zo dňa 10.06.2019 (ďalej len „prvostupňové správne rozhodnutie“), ktorým boli

žalobcovi podľa § 156 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku vyrubené úroky z omeškania v sume 4.149,70 eura za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2 štvrt'roku 2014.

2. V odôvodnení svojho rozhodnutia krajský súd uviedol, že z charakteru úrokov z omeškania ako súčasti dane vyplýva, že vznikajú spoločne s istinou s tým, že majú narastajúcu tendenciu (§ 156 ods. 2 piata veta Daňového poriadku), pričom ich zásadnou špecifickou skutočnosťou je, že ide o formu dane v súlade s § 2 Daňového poriadku, čo však nemení nič na tom, že vznikajú priamo zo zákona podľa § 156 Daňového poriadku, pričom ich vyrubenie je konaním podľa zákona. Súd konštatoval, že ak by mal byť jediným právnym dôvodom len rozhodnutie Daňového úradu tak takémuto rozhodnutiu by chýbal zákonný podklad, ktorým však v tomto prípade je práve § 156 Daňového poriadku, a teda nárok na úroky z omeškania podľa § 156 Daňového poriadku sú nárokom štátu voči osobe, ktorá porušila svoju zákonnú povinnosť zaplatiť daň včas a riadne. Úroky z omeškania vznikajú momentom nezaplatenia dane a počítajú sa až do zaplatenia dane. Súd súčasne uviedol, že dôsledkom tejto deliktualnej zodpovednosti je práve peňažná sankcia, ktorá vzniká zo zákona daňovému subjektu po márnom uplynutí zákonnej lehoty na zaplatenie dane. Súd súčasne konštatoval, že vyrubenie úrokov z omeškania tieto úroky ako také nevznikli, len sa stali splatnými (obdobne viď rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 10Sžfk/23/2018 zo dňa 22.05.2019). Pre účely prípadného prihlásenia pohľadávok do konkurzu však nebolo dôležité, kedy sa z formálneho hľadiska stali splatnými (nadobudnutím právoplatnosti rozhodnutí správcu dane), ale kedy vznikli.

3. Mal za to, že úroky z omeškania mohli byť vyrubené, a to na základe toho, že Daňový poriadok, ani ZKR vo svojich ustanoveniach neupravujú, že sa daňové konanie prerušuje (práve naopak vo všeobecnej časti ZKR v § 47 ods. 2 ZKR je uvedené, že daňové konania sa neprerušujú). Uvedené ustanovenie má praktický rozmer v tom, aby príslušné daňové úrady vyčíslili (vyrubili) pohľadávky v základnej prihlasovacej lehote (ak je to v ich kapacitných možnostiach) a tieto aj prihlásili do konania, kde následne sa rieši ich ďalšie uspokojovanie (či už v konkurze na právnickú osobu, alebo na fyzickú osobu). Keďže teda sa konania neprerušujú, možno ich aj začať ako v tomto prípade. Aj samotný ZKR v § 166b ods. 1 písm. d) obsahuje predpoklad, že takéto rozhodnutie bude vydané, a to vo formulácii: „kde povinnosť, ktorá zakladá právo uplatniť alebo uložiť takúto pokutu alebo sankciu, bola porušená pred rozhodujúcim dňom.“ Samotný ZKR teda ráta s tým, že takéto povinnosť uložiť sankciu bude realizovaná. Tu je si potrebné uvedomiť aj celkovú koncepciu oddĺženia, kedy sa veritelia (aj Daňový úrad, resp. žalovaný) môžu domáhať zrušenia oddĺženia pre nepoctivý zámer v zákonnej lehote 6 rokov (§ 166f ZKR), ktorý je v rámci ZKR definovaný, nakoľko v prípade rozhodnutia o tom, že žalobca poctivý zámer nemal, sa tak obnovujú pôvodné pohľadávky veriteľov v plnom rozsahu a oddĺženie sa stane voči veriteľom právne neúčinné. A teda v takom prípade by mohol žalovaný vymáhať pohľadávku od žalobcu. Súd konštatoval, že prvostupňový správny orgán bol povinný vyrubiť úroky z omeškania, lebo mu to ukladá zákon, a teda potvrdením tohto rozhodnutia žalovaný postupoval správne.

4. Druhým podstatným hľadiskom bola nesprávna argumentácia žalovaného, čo do účinkov oddĺženia žalobcu na osud pohľadávky, ktorá bola vyrubená, ktorá však nemala vplyv na správnosť rozhodnutia. Žalovaný nesprávne argumentoval, že dôsledky oddĺženia sa nebudú vzťahovať na toto rozhodnutie Daňového úradu Trenčín, nakoľko účinky oddĺženia sa vzťahovať budú, a to práve cez znenie § 166b ods. 1 písm. d) ZKR, podľa ktorého za nevymáhateľné sa považujú zmluvné pokuty a iné súkromnoprávne alebo verejnoprávne peňažné sankcie, kde povinnosť, ktorá zakladá právo uplatniť alebo uložiť takúto pokutu alebo sankciu, bola porušená pred rozhodujúcim dňom. Konštatoval, že porušená povinnosť bola pred rozhodným dňom t.j. pred vyhlásením konkurzu, a to nezaplatením dane včas a riadne, a preto hoc možno vyrubiť úroky z omeškania, v ďalšom konaní ich nemožno vymáhať, nakoľko táto pohľadávka reálne vznikla pred vyhlásením konkurzu (povolením oddĺženia), a preto v súčasnosti je nevymáhateľná v daňovom exekučnom konaní, hoc ju bolo možné vyrubiť, a teda s ohľadom na vyššie uvedené, ak nepríde k rozhodnutiu o nepoctivom zámere dlžníka, nebude možné pohľadávku vymáhať, pretože vznikla pred povolením oddĺženia omeškaním so zaplatením dane. Záverom uviedol, že nevymáhateľnosť je potrebné odlišiť od možnosti vyrubiť, nakoľko ide o dve zásadne rozličné situácie, kde nevymáhateľnosť neumožňuje exekúciu, ale vyrubenie umožňuje

neprerušenie daňového konania, teda žiadne zákonné ustanovenie nebráni Daňovému úradu konať v rozsahu vyrubenia.

II.

Kasačná sťažnosť, vyjadrenie

5. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca v procesnom postavení sťažovateľa (ďalej aj „sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP, ktorou žiadal, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie, alt. aby kasačný súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že rozhodnutie žalovaného v spojení s prvostupňovým správny rozhodnutím zruší a vec vráti žalovanému na ďalšie konanie.

6. Sťažovateľ v úvode skonštatoval, že správny súd sa takmer v celom rozsahu priklonil k jeho argumentácii, že sa na predmetnú pohľadávku vzťahujú účinky oddĺženia s poukazom na § 166b ods. 1 písm. d) ZKR. Mal za to, že nakoľko v konaní pred správnym súdom bolo ustálené, že pohľadávka správcu dane na vyrubený úrok z omeškania sa stala naturálnou obligáciou, správca dane nemôže vykonávať žiadne úkony smerujúce k nútenému vymáhaniu predmetnej pohľadávky. Nárok na úhradu naturálnej obligácie je v rozpore s jej núteným výkonom ku ktorému konanie správcu dane smeruje.

7. Ďalej uviedol, že vyrubenie neexistujúceho (zaniknutého) daňového nedoplatku nie je v súlade so zákonom, s poukazom na § 166e ods. 4 ZKR a § 166e ods. 2 ZKR. Vyrubené úroky vznikli na základe pohľadávky, ktorá je nevymáhateľná, nevymáhateľné je taktiež nutne aj príslušenstvo takej nevymáhateľnej pohľadávky, pričom poukázal na § 84 ods. 1 písm. e) a f) Daňového poriadku účinného do 31.12.2019.

8. Záverom namietal, že žalovaný ani správny súd nerešpektovali § 166b ZKR, § 84 ods. 1 písm. e) resp. f) Daňového poriadku účinného do 31.12.2019. Daňový poriadok zánik práva vymáhať neviaže len na dôvody uvedené v Daňovom poriadku, zánik vymáhateľnosti nárokuje univerzálna právna skutočnosť, lebo ZKR je vo vzťahu k Daňovému poriadku lex specialis a jeho aplikácia má prednosť.

9. Žalovaný vo vyjadrení k podanej kasačnej sťažnosti uviedol, že nie je oprávnený vyjadrovať sa k postupu a rozhodovaniu krajského súdu. V ostatnom naďalej v plnom rozsahu zotrval na skutočnostiach a záveroch uvedených ako v žalobou napadnutých rozhodnutiach, tak aj vo svojom stanovisku k žalobe zo dňa 07.10.2019 a vo vyjadrení zo dňa 15.11.2019, to znamená, že žalobou napadnuté rozhodnutie a prvostupňové správne rozhodnutie sú vydané v súlade s platnými právnymi predpismi. Navrhol, aby kasačný súd napadnutý rozsudok ako vecne správny potvrdil.

III.

Konanie pred kasačným súdom

10. Prejednávaná vec bola dňa 25.09.2020 predložená Najvyššiemu súdu Slovenskej republiky ako súdu príslušnému na konanie a rozhodnutie podľa právnej úpravy účinnej k danému dňu. Na Najvyššom súde Slovenskej republiky bola vec náhodným výberom pridelená na rozhodnutie senátu 2S - sp. zn.: 2Sžfk/43/2020. S účinnosťou ku dňu 1. augusta 2021 (§ 101e ods. 1 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov) začal svoju právomoc vykonávať Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, pričom k tomuto dňu prešiel z Najvyššieho súdu Slovenskej republiky na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky výkon súdництва vo všetkých veciach, v ktorých je od 1. augusta 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 dňom 08.10.2021 vrátená Krajskému súdu v Trenčíne na odstránenie nedostatku a následne predložená Najvyššiemu správny súdu dňa 27.12.2021 pod sp. zn. 4Sfk/53/2021.

11. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 SSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej

kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP), kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky www.nssud.sk podľa § 137 ods. 4 SSP v spojení s § 452 ods. 1 SSP.

12. Predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 13S/67/2019-70 zo dňa 17. júna 2020, ktorým zamietol žalobu, ktorou sa žalobca domáhal zrušenia rozhodnutia žalovaného potvrdzujúceho prvostupňové správne rozhodnutie.

13. Z obsahu administratívneho spisu kasačný súd zistil, že rozhodnutím žalovaného bolo potvrdené prvostupňové správne rozhodnutie, ktorým bol žalobcovi podľa § 156 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku vyrubený úrok z omeškania vo výške 4149,70 eura za omeškanie s plnením daňovej povinnosti za zdaňovacie obdobie druhého štvrt'roka 2014 z dôvodu, že k úhrade prišlo nie v lehote splatnosti, ale neskoršími postupnými úhradami, pričom posledná úhrada bola vykonaná dňa 24.11.2017 v sume 157,43 eura. V odôvodnení uviedol, že správca dane postupoval v súlade so zákonom, pričom vychádzal z toho, že vyhlásením konkurzu sa daňové konanie neprerušuje. Ďalej uviedol, že predmetom oddĺženia pre správcu dane sú pohľadávky vzniknuté do rozhodujúceho dňa, ktorý v tomto prípade bol deň 31.10.2017. Daňové nedoplatky, v tomto prípade úrok z omeškania vzniknutý po rozhodujúcom dni nie sú dotknuté oddĺžením formou konkurzu podľa IV. časti ZKR. Správca dane vyrubil sankcie bez ohľadu na skutočnosť, či istina pohľadávky, resp. jej časť bola prihlásená do konkurzu. Úroky vyrubil, nakoľko na to boli splnené zákonné podmienky, pričom vyhlásenie konkurzu nepredstavuje zákonnú prekážku pre ich vyrubenie. Námietky žalobcu posúdil žalovaný ako nedôvodné, ktoré nepreukazujú nezákonnosť rozhodnutia.

IV.

Právne predpisy a právne názory kasačného súdu

14. Podľa § 166b ods. 1 písm. d) ZKR, za nevymáhateľné sa považuje, zmluvné pokuty a iné súkromno-právne alebo verejno-právne peňažné sankcie, kde povinnosť, ktorá zakladá právo uplatniť alebo uložiť takúto pokutu alebo sankciu, bola porušená pred rozhodujúcim dňom.

15. Podľa § 166e ods. 2 ZKR, oddĺžením sa pohľadávky, ktoré môžu byť uspokojené iba v konkurze alebo splátkovým kalendárom (§ 166a), bez ohľadu na to, či boli alebo neboli prihlásené, stávajú voči dlžníkovi nevymáhateľné v rozsahu, v ktorom ho súd zbavil dlhov.

16. Podľa § 166e ods. 4 ZKR, na nevymáhateľnosť pohľadávky voči dlžníkovi súd prihliadne aj bez námietky dlžníka. Orgán verejnej moci je povinný hľadiet' na dlžníka vo vzťahu k pohľadávke, ktorá sa stala nevymáhateľná (§ 166b), ako by na neho hľadel, keby rozhodol o trvalom upustení od vymáhania pohľadávky.

17. Podľa § 167e ods. 1 ZKR, ak bol vyhlásený konkurz, súd bez zbytočného odkladu zastaví konanie, v ktorom sa uplatňuje pohľadávka, ktorá môže byť uspokojená iba v konkurze (§ 166a) alebo sa považuje za nevymáhateľnú (§ 166b).

18. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti vo vzťahu k napadnutému rozsudku správneho súdu po tom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a dospel k záveru, že kasačná sťažnosť sťažovateľa je dôvodná.

19. Sťažovateľ v kasačnej sťažnosti poukázal na to, že správny súd sa takmer v celom rozsahu priklonil k jeho argumentácii ohľadne vzniku spornej pohľadávky správcu dane pred rozhodujúcim dňom a teda, že sa na predmetnú pohľadávku vzťahujú účinky oddĺženia s poukazom na § 166b ods. 1 písm. d) ZKR.

20. Kasačný súd v tejto súvislosti považuje za nevyhnutné poukázať na to, že po vyhlásení konkurzu, resp. oddĺženia fyzickej osoby je správca dane povinný postupovať podľa osobitného zákona - ZKR (§

158 ods. 5 Daňového poriadku). Všeobecná úprava obsiahnutá v Daňovom poriadku tak jednak z titulu dôsledného uplatňovania princípu *lex specialis derogat legi generali* a jednak na základe explicitného znenia dotknutého ustanovenia ustupuje do úzadia v prospech uplatňovania zásad a postupov podľa ZKR. Úrok z omeškania vyrubovaný podľa § 156 ods. 1 Daňového poriadku má v daňovom konaní povahu verejnoprávnej peňažnej sankcie, čo vyplýva aj z jeho systematického začlenenía 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 uvedených v § 166b ods. 1 písm. d) ZKR, ktoré sa, v závislosti odo dňa porušenia povinnosti zakladajúcej právo jeho vyrubenia, stanú po oddlžení nevyhmáateľné.

21. Kasačný súd má za preukázané, že rozhodnutím Okresného súdu Trenčín sp. zn. 40OdK/166/2017 zo dňa 16.11.2017 zverejnenom v Obchodnom vestníku dňa 24.11.2017 pod č. 224/2017, kedy sa predmetné uznesenie stalo aj právoplatným, bol na žalobcu vyhlásený konkurz, pričom podľa uverejneného obsahu označeného uznesenia Okresný súd Trenčín rozhodol zároveň o oddlžení žalobcu tak, že ho zbavuje všetkých dlhov, ktoré môžu byť uspokojené iba v tomto konkurze, v rozsahu, v akom nebudú uspokojené v konkurze a dlhov, ktoré sú vylúčené z uspokojenia.

22. Vzhľadom na uvedené kasačný súd považuje za správny záver krajského súdu o nevyhmáateľnosti predmetnej pohľadávky v zmysle § 166b ods. 1 písm. d) ZKR, nakoľko ustanovenie § 166b ods. 1 písm. d) ZKR dáva jasnú odpoveď na otázku týkajúcu sa (ne)vyhmáateľnosti úroku z omeškania v spojení s porušením daňovej povinnosti spred oddlżenia fyzickej osoby a vyhlásenia konkurzu. Na rozdiel od správneho súdu však nepovažuje za podstatné, kedy samotná pohľadávka (úrok z omeškania) vzniká. Nevyhmáateľnosť pohľadávky podľa § 166b ods. 1 písm. d) ZKR sa podľa názoru kasačného súdu (rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžfk/17/2020 zo dňa 25. mája 2021, bod 28) „týka všetkých sankcií (teda aj v budúcnosti uložených), pretože rozhodujúce je len to, kedy došlo k porušeniu právnej povinnosti zakladajúcej právo(moc) uplatniť či uložiť pokutu alebo inú sankciu. Ak k porušeniu, teda deliktu v širokom zmysle slova, došlo pred rozhodujúcim dňom, takáto pokuta alebo sankcia je nevyhmáateľná.“

23. Sťažovateľ ďalej v kasačnej sťažnosti namietal, že vyrubenie neexistujúceho (zaniknutého) nedoplatku nie je v súlade so zákonom. Mal za to, že žalovaný, ako aj správny súd nerešpektovali ustanovenia § 84 ods. 1 písm. e), f) Daňového poriadku, §166b, 166e ods. 2 a na § 166e ods. 4 ZKR v zmysle ktorého boli povinní hľadieť na dlžníka vo vzťahu k pohľadávke, ktorá sa stala nevyhmáateľná, ako by na neho hľadeli, keby rozhodli o trvalom upustení od vymáhania pohľadávky.

24. Kasačný súd v zmysle § 464 ods. 1 SSP uvedenú námietku považoval za dôvodnú a v danej súvislosti poukazuje na svoj rozsudok sp. zn. 8Sžfk/29/2021 z 24.11.2021 v obdobnej veci, kde sa riešila aj otázka vyrubenia zaniknutého nedoplatku a ktorého prevzatú časť ďalej cituje: „S uvedenou otázkou súvisí aj problém posúdenia povahy rozhodnutia o vyrubení úrokov z omeškania, ktorú sťažovateľ nastolil. V tejto súvislosti kasačný súd odkazuje na rozhodnutie veľkého senátu Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1 Vs 3/2020 zo dňa 27. januára 2021, ktoré zjednotilo rozhodovaciu činnosť súdov v súvislosti s otázkou, či rozhodnutie správcu dane o vyrubení úrokov z omeškania má konštitutívnu alebo deklaratórnu povahu. Veľký senát judikoval, že úrok z omeškania je potrebné považovať za pohľadávku vznikajúcu priamo zo zákona (bod 41 a 42 rozhodnutia veľkého senátu), rozhodnutie o jeho vyrubení nemá konštitutívnu, ale deklaratórnu povahu (bod 43 a 44 rozhodnutia veľkého senátu) a aj nevyrubené úroky z omeškania je podľa názoru veľkého senátu možné prihlásiť do konkurzu (bod 40 a 42 rozhodnutia veľkého senátu)“.

25. Ďalej bolo v predmetnom rozsudku konštatované, že: „Úvahy kasačného súdu smerujúce k nemožnosti vyrubovania nevyhmáateľných pohľadávok podľa § 166b ods. 1 písm. d) zákona o konkurze podporuje aj § 167e ods. 1 zákona o konkurze podľa ktorého nevyhmáateľnosť pohľadávok spôsobuje (v prípade vyhlásenia konkurzu podľa IV. časti zákona o konkurze) bez ďalšieho zastavenie všetkých prebiehajúcich súdnych konaní, v ktorých sú takéto pohľadávky uplatňované. Je teda dôvodné vyvodzovať, že právna úprava nevyhmáateľnosti pohľadávok podľa § 166a a § 166b zákona o konkurze vylučuje, aby postupom podľa daňového poriadku iní veritelia mohli dosiahnuť, hoci len

pre prípad zrušenia konkurzu, vydanie deklaratórnych rozhodnutí v záujme lepšej budúcej vymožitelnosti svojho nároku v potenciálnom exekučnom konaní. Umožnenie vyrubovania úrokov z omeškania (ako nevymáhateľnej pohľadávky podľa zákona o konkurze), aj po oddlžení dlžníka a vyhlásení konkurzu na jeho majetok, a to len pre prípad zrušenia konkurzu, by správcu dane neprímerane zvýhodnilo v porovnaní s inými veriteľmi. Umožnilo by mu to totiž zlepšiť svoju pozíciu vo vzťahu k potenciálnemu uspokojeniu svojej pohľadávky v prípade zrušenia konkurzu a oddlżenia (§ 166f ods. 2 a 4 či § 167v ods. 3 zákona o konkurze) získaním právoplatného a vykonateľného exekučného titulu (deklaratórneho rozhodnutia) v čase, keď sa iní veritelia pre zákonnú prekážku takéhoto titulu domôcť nemohli“.

26. Podstatné ďalej je, že: „Podľa rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky sp. zn. III. ÚS 570/2016 zo dňa 10. januára 2017 účelom oddlżenia „nie je garancia úplného uspokojenia pohľadávok veriteľov, ktoré, hoci riadne prihlásené i zistené, boli v konkurze uspokojené iba čiastočne. Účelom oddlżenia je zbaviť dlžníka, ktorý je fyzickou osobou, jeho dlhov (§ 166 ods. 1 zákona o konkurze a reštrukturalizácii), aby ho dlhy neuspokojené v konkurze neprenasledovali po celý zvyšok jeho života, aby tieto dlhy negenerovali ďalší jeho úpadok a aby sa po stránke hospodárskeho zabezpečenia svojej ďalšej existencie mohol opätovne postaviť na vlastné nohy.“ Hoci „zrušenie“ časti dlžníkových pohľadávok nepochybne predstavuje negatívny zásah do práv a právom chránených záujmov veriteľov dlžníka, je legálny a legitimovaný dlžníkovou objektívnou situáciou a verejným záujmom na opätovnom začlenení dlžníka do ekonomicky aktívneho života, teda na „poskytnutí druhej šance“. Oddlžení a konkurz podľa IV. časti zákona o konkurze majú umožniť dlžníkovi urobiť „hrubú čiaru“ za minulosťou a začať odznova v zásade s čistým štítom, bez starých dlhov, pričom na dosiahnutie tohto cieľa sa musel vzdať svojich ekonomických aktív“. „Doteraz uvedená argumentácia vedie kasačný súd k jednoznačnému záveru, že nevymáhateľnosť úroku z omeškania (po oddlžení) ako pohľadávky podľa § 166b ods. 1 písm. d) v spojení s § 166e ods. 4 zákona o konkurze spôsobuje aj nemožnosť jeho vyrubovania podľa § 156 ods. 1 Daňového poriadku počas trvania účinkov oddlżenia.“

27. Kasačný súd dodáva, že hoci veľký senát posudzoval problematiku úrokov z omeškania v súvislosti s reštrukturalizáciou, jeho úvahy sú, čo sa týka povahy úrokov z omeškania aplikovateľné aj pre konkurzné konanie, resp. oddlžení podľa IV. časti zákona o konkurze, čo je už opakovane potvrdené rozhodnutiami Najvyššieho súdu Slovenskej republiky napr. sp. zn. 8Sžfk/52/2021 zo dňa 6. júla 2021, sp. zn. 8Sžfk/46/2021 zo dňa 30. júna 2021, sp. zn. 8Sžfk/34/2021 zo dňa 26. júna 2021, sp. zn. 5Sžfk/3/2021 zo dňa 30. júna 2021 a iné. Sumarizujúc vyššie uvedené skutočnosti kasačný súd dospel k záveru, že napadnutý rozsudok správneho súdu vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g) SSP), rovnakou vadou (nezákonnosťou) podľa zistení kasačného súdu trpí aj napadnuté rozhodnutie v spojení s rozhodnutím správcu dane (§ 191 ods. 1 písm. c) SSP). Keďže správny súd žalobu zamietol, kasačný súd postupom podľa § 462 ods. 2 v spojení s § 191 ods. 1 písm. c) SSP zmenil napadnutý rozsudok správneho súdu tak, že zrušil rozhodnutie žalovaného ako aj správcu dane a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

28. V ďalšom konaní správca dane zohľadní prezentovaný právny názor a bude postupovať primeraným procesným spôsobom. Žalovaný a správca dane sú viazaní vyjadreným právnym názorom kasačného súdu (§ 469 SSP).

29. O nároku na náhradu trov konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 2 v spojení s § 167 ods. 1 a § 175 ods. 1 SSP tak, že úspešnému sťažovateľovi priznal nárok na úplnú náhradu trov kasačného konania, ako aj trov konania pred správnym súdom. V zmysle § 175 ods. 2 SSP o výške náhrady trov konania bude rozhodnuté samostatným uznesením krajského súdu.

P o u č e n i e :

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

