

Súd: Správny súd v Košiciach
Spisová značka: KE-8S/3/2021
Identifikačné číslo súdneho spisu: 7021200021
Dátum vydania rozhodnutia: 22. 08. 2024
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Tatiana Sabadošová
ECLI: ECLI:SK:SpSKE:2024:7021200021.2

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Správny súd v Košiciach v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Tatiany Sabadošovej a členov senátu JUDr. Ing. Lenky Figulovej a Mgr. Michala Magura, v právnej veci žalobcu: A. B., nar. XX.XX.XXXX, bytom C. XXX, XXX XX C., právne zastúpeného BUCSKO - advokátska kancelária s.r.o. so sídlom P.O. Hviezdoslava 56/98, 079 01 Veľké Kapušany, IČO: 56 126 123 proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101676224/2020 zo dňa 04.11.2020 takto

rozhodol:

- I. Zrušuje rozhodnutie žalovaného Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky č. 101676224/2020 zo dňa 04.11.2020, ako aj rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu Daňového úradu Košice č. 101378751/2020 zo dňa 02.09.2020 a vec vracia orgánu verejnej správy nižšieho stupňa na ďalšie konanie.
- II. Žalobcovi priznáva voči žalovanému nárok na úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania.

odôvodnenie:

1. Daňový úrad Košice rozhodnutím č. 101378751/2020 zo dňa 02.09.2020 (ďalej aj ako „správca dane“ a „rozhodnutie správcu dane“) podľa § 156 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (Daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v účinnom znení (ďalej aj „Daňový poriadok“) vyrubil daňovému subjektu A. B., DIČ XXXXXXXXXX, IČO. 35454733, Moravany 217, 072 03 Moravany úrok z omeškania v sume 1 227,40 eur za nezaplatenie dane z motorových vozidiel vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2014 v ustanovenej lehote a výške.
2. Žalovaný po podaní odvolania žalobcom rozhodnutím č. 101676224/2020 zo 04.11.2020 (ďalej aj „napadnuté rozhodnutie“) podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku prvostupňové rozhodnutie potvrdil.
3. Z obsahu administratívneho spisu ako aj z odôvodnenia rozhodnutí daňových orgánov vyplýva, že daňový subjekt A. B., DIČ XXXXXXXXXX, IČO. 35454733, Moravany 217, 072 03 Moravany podal dňa 21.01.2015 daňové priznanie k dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 2012, v ktorom uviedol predpokladanú daň na zdaňovacie obdobie 2014 vo výške 2 045,76 eur.
4. Okresný súd Košice I uznesením č.k. 30OdK/10/2019 zo dňa 22.01.2019, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 29.01.2019, vyhlásil konkurz na majetok dlžníka: A. B., narodený: XX.XX.XXXX, bytom Moravany 217, 072 03 Moravany, podnikajúci pod obchodným menom: A. B., s miestom podnikania: Moravany 217, 072 03 Moravany, IČO 35454733, s pozastavenou podnikateľskou činnosťou. V uznesení ďalej uviedol, že zbavuje dlžníka všetkých dlhov, ktoré môžu byť uspokojené iba v konkurze v rozsahu, v akom nebudú uspokojené v konkurze. Konkurz uznáva za hlavné insolvenčné konanie.

5. Keďže daňový subjekt daň z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 2014 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške nezaplatil, vydal správca dane rozhodnutie č. 101378751/2020 zo dňa 02.09.2020, ktorým vyrubil daňovému subjektu úrok z omeškania za nezaplatenie dane z motorových vozidiel vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2014 vo výške 1 227,40 eur. Žalobca sa voči tomuto rozhodnutiu odvolal a žalovaný ako odvolací orgán rozhodnutím č. 101676224/2020 zo dňa 04.11.2020 odvolaním napadnuté rozhodnutie správcu dane potvrdil.

II.

Správna žaloba, stanoviská,
konanie pred správnym súdom

A. Správna žaloba

6. Žalobca sa správnou žalobou zo dňa 08.01.2021, podanou osobne na Krajskom súde v Košiciach dňa 11.01.2021 domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101676224/2020 zo dňa 04.11.2020 (ďalej aj „napadnuté rozhodnutie“), ktorým bolo v odvolacom konaní potvrdené rozhodnutie Daňového úradu Košice č. 101378751/2020 zo dňa 02.09.2020, ktorým bol podľa ustanovenia § 156 ods. 1 písm. a) zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“) vyrubený úrok z omeškania vo výške 1 227,40 eur, za nezaplatenie dane z motorových vozidiel vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2014 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške. Navrhol, aby súd zrušil rozhodnutie žalovaného, ako aj rozhodnutie správneho orgánu prvého stupňa a vec vrátil na ďalšie konanie.

7. V správnej žalobe uviedol, že bol ukrátený na svojich právach a právom chránených záujmoch tým, že správny orgán a následne žalovaný rozhodol o vyrubení úroku z omeškania v sume 1.227,40 eur za nezaplatenie dane z motorových vozidiel vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2014 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške. Namietal, že napadnuté rozhodnutia správnych orgánov sú nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov a vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia veci.

8. Uviedol, že správne orgány v konaní vychádzali iba z mylnej interpretácie, t.j. že úrok z omeškania je daňovou pohľadávkou, ktorá bola vyrubená žalobcovi až po rozhodujúcom dni. Poukázal na to, že úrok z omeškania je príslušenstvom pohľadávky v zmysle ust. § 121 ods. Občianskeho zákonníka a nemôže existovať, ak neexistuje samotná pohľadávka. Nemôže preto obstať argumentácia žalovaného, že na vznik pohľadávky nepostačuje na splnenie podmienok ustanovených v zákone (omeškanie s nezaplatením dane z motorových vozidiel v stanovenej lehote) ale právne významnou skutočnosťou je až rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania to je vyrubenie v zmysle Daňového poriadku - § 63 ods. 1, § 156 ods. 1, 2. To znamená, že aj keď správca dane vyrubil úrok z omeškania od 02.02.2015 do 01.02.2019 samotná povinnosť daňového subjektu zaplatiť úrok z omeškania vznikne až jeho vyrubením, resp. jeho splatnosťou. Tento výklad žalovaného neobstojí, pretože vyrubení úroku z omeškania je podmienená existenciou samotnej pohľadávky z nezaplatenej dane z pridanej hodnoty. Ďalej poukázal na dôvodovú správu k zákonu č. 377/2016 Z. z., ktorý zaviedol resp. novelizoval inštitút oddĺženia, kde je jednoznačne uvedené „oddĺženiu (účinku nevymáhateľnosti) budú podliehať v zásade všetky pohľadávky veriteľov, ktoré prihlásili do konania alebo ktoré si do konania prihlásiť mohli s výnimkou napr. pohľadávok dieťaťa resp. výživného.“ Z tohto legitímneho výkladu jednoznačne vyplýva, že správne orgány pochybili.

9. K námietke nesprávneho právneho posúdenia uviedol, že žalovaný vydal rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania po rozhodujúcom dni, ktorých predmetom bol úrok z omeškania ako príslušenstvo pohľadávok konkrétne titulom nezaplatenia dane z motorových vozidiel, ktoré jednoznačne vznikli pred rozhodujúcim dňom, teda sa na nich vzťahoval právny režim uvedený v § 166a ZKR. Uviedol, že ak by napádané rozhodnutie bolo zákonné, došlo by k popretiu účelu zákona, ktorý novelizoval inštitút oddĺženia a ktorý jednoznačne dlžníkov zbavuje starých dlhov. V žiadnom prípade neobstojí tvrdenie žalovaného, že ide o pohľadávky po rozhodujúcom dni. Zákonodarcu jednoznačne v zákone o konkurze a reštrukturalizácii dáva všetky pohľadávky na jednu úroveň a nepozná výnimky týkajúce sa daňových

pohľadávok. Tieto sa stávajú dňom vyhlásenia konkurzu nevymáhateľné, pričom napadnuté správne konanie je vedené proti príslušenstvu pohľadávok, ktoré sa stali nevymáhateľné. Poukázal na to, že zákonodarca v § 166b ZKR jasne deklaruje, že v prípade oddĺženia sa za nevymáhateľné voči dlžníkovi považujú pohľadávky titulom príslušenstva, pohľadávky nad rámec 5 % istiny za každý kalendárny rok, príslušenstvo pohľadávky, na ktoré vznikol nárok v rozhodujúci deň a po rozhodujúcom dni a v neposlednom rade všetky sankcie tak súkromnoprávne ako aj verejnoprávne.

10. Poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžf/2/2016, ktorý poukázal na to, že úrok z omeškania je nutné charakterizovať ako majetkový postih dlžníka za neodvedenie dane. Úrok z omeškania je daňovou pohľadávkou a to tak ako istina a a prípadne ďalšie jeho súčasti, úroky a pokuty, čiže z toho jednoznačne vyplýva, že úrok z omeškania mal byť uplatnený v rámci konania o oddĺžení.

B. Vyjadrenie žalovaného

11. Žalovaný vo vyjadrení k správnej žalobe zo 04.06.2021 stručne zopakoval priebeh daňového konania a argumentáciu, na ktorej založil svoje rozhodnutie a navrhol aby správny súd správnu žalobu zamietol. Zároveň poukázal na jestvujúcu rozhodovaciu prax kasačného súdu a Krajského súdu v Košiciach v danej problematike.

12. Žalobca sa k vyjadreniu žalovaného nevyjadril.

C. Ostatné stanoviská a ďalší priebeh konania pred správnym súdom

13. V priebehu súdneho konania správca podstaty JUDr. Jozef Vaško, D. X, XXX XX E., dlžníka - žalobcu A. B., ktorý podniká pod obchodným menom A. B., s miestom podnikania: Moravany 217, 072 03 Moravany, IČO: 35 454 733 s pozastavenou podnikateľskou činnosťou, ktorý bol ustanovený uznesením Okresného súdu Košice I sp. zn.30OdK/10/2019 zo dňa 22.01.2019, doručil súdu písomné podanie zo dňa 31.3.2021. Oznámil súdu, že mu bolo dňa 30.03.2021 doručené rozhodnutie Daňového úradu Košice č. 100479254/2021 zo dňa 23.03.2021, ktorým došlo k zastaveniu daňového exekučného konania začatého rozhodnutím Daňového úradu Košice č. 102044356/2019 zo dňa 28.08.2019, v ktorom sa vymáha od dlžníka A. B. zaplataenie daňového nedoplatku vo výške 1.137,50 €. Uviedol, že v odôvodnení zasielaného dokumentu je uvedené, že „V priebehu daňového exekučného konania bolo správcom dane zistené, že ide o pohľadávku vzniknutú do rozhodujúceho dňa, a na ktorú sa vzťahujú účinky podľa 4. časti zákona č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov, čo je dôvod pre ktorý nie je možné v daňovom exekučnom konaní pokračovať.“ Vzhľadom na uvedené je toho názoru, že toto rozhodnutie daňového úradu môže prispieť k objasneniu predmetnej veci a je dôležitým podkladom pre meritórne rozhodnutie súdu vôbec vo veci.

14. Podľa § 3 odsek 3 písm. c) zákona č. 151/2022 Z.z. o zriadení správnych súdov a o zmene a doplnení niektorých zákonov prešiel výkon súdnictva od 1.6.2023 z Krajského súdu v Košiciach a Krajského súdu v Prešove na Správny súd v Košiciach vo všetkých veciach, v ktorých je od 1.6.2023 daná právomoc správnych súdov (aj v aktuálne prejednávanej veci). Prejednávaná vec bola pôvodne predložená Krajskému súdu v Košiciach a bola jej pridelená sp. zn. 8S/3/2021. Od 1. júna 2023 je na konanie v tejto veci príslušný Správny súd v Košiciach, vec bola náhodným výberom pridelená do senátu 3S a je vedená pod sp. zn. KE-8S/3/2021.

15. V priebehu konania bolo zistené z obchodného registra, že osoba podnikajúca pod obchodným menom A. B. so sídlom Moravany 217, 072 03 Moravany, IČO: 35 454 733 bola vymazaná dňom 30.09.2021 z obchodného registra vrátane všetkých údajov zapísaných v obchodnom registri ku dňu výmazu zapísanej osoby. Na základe uvedeného súd ďalej konal v tejto veci s fyzickou osobou A. B., nar. narodený XX.XX.XXXX bytom C. XXX XXXX C..

16. Správny súd rozhodol vo veci verejným vyhlásením rozsudku bez nariadenia pojednávania v zmysle § 107 ods. 2 SSP, keďže nezistil žiadny z dôvodov, pre ktorý by bolo v predmetnej veci nevyhnutné nariadiť pojednávanie v zmysle § 107 ods. 1 písm. a) až e) SSP. Správny súd postupoval v súlade s §

137 ods. 4 SSP. Oznámenie o termíne verejného vyhlásenia rozsudku bolo zverejnené na úradnej tabuli a webovej stránke súdu dňa 26.10.2024.

III.

Aplikované ustanovenia právnych predpisov

17. Podľa § 90 ods. 2 zák. č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady účinný do 31.12.2014, daňovník je povinný podať daňové priznanie za zdaňovacie obdobie do 31. januára po uplynutí tohto zdaňovacieho obdobia miestne príslušnému správcovi dane a v tejto lehote je daň splatná, ak odseky 3 až 6 neustanovujú inak.

18. Podľa § 91 ods. 6 zák. č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady účinný do 31.12.2014, daňovník podľa odsekov 2 a 3 vyrovná celoročnú daň v lehote na podanie daňového priznania.

19. Podľa § 99 ods. 5 zák. č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady účinný do 31.12.2014, správu dane z motorových vozidiel vykonáva daňový úrad miestne príslušný podľa miesta evidencie vozidla k 31. decembru predchádzajúceho roka. Ak ide o daňovníka podľa § 85 ods. 2 písm. a), správu dane z motorových vozidiel vykonáva daňový úrad miestne príslušný podľa sídla zamestnávateľa. Ak ide o daňovníka podľa § 85 ods. 2 písm. b), správu dane z motorových vozidiel vykonáva daňový úrad miestne príslušný podľa sídla stálej prevádzkarne alebo inej organizačnej zložky na území Slovenskej republiky. Ak vznikne daňová povinnosť v priebehu zdaňovacieho obdobia, správu dane z motorových vozidiel vykonáva daňový úrad miestne príslušný ku dňu vzniku daňovej povinnosti. Na zmenu miestnej príslušnosti v priebehu zdaňovacieho obdobia sa neprihliada.

20. Podľa § 13 zák. č. 361/2014 Z.z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov, správu dane vykonávajú daňové úrady. Na správu dane sa vzťahuje osobitný predpis (Daňový poriadok).

21. Podľa § 15 ods. 1 zák. č. 361/2014 Z.z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ak daňová povinnosť k dani a oznamovacia povinnosť vznikne podľa zákona č. 582/2004 Z.z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady v znení neskorších predpisov, postupuje sa podľa zákona účinného do 31. decembra 2014, ak odseky 2 a 3 neustanovujú inak.

22. Podľa § 15 ods. 2 zák. č. 361/2014 Z.z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov, na správu dane za zdaňovacie obdobia, ktoré sa skončili najneskôr do 31. decembra 2014, je od 1. januára 2015 príslušný správca dane podľa § 13.

23. Podľa § 2 zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, na účely tohto zákona sa rozumie

a) správou daní postup súvisiaci so správnym zistením dane a zabezpečením úhrady dane a ďalšie činnosti podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov,

b) daňou daň podľa osobitných predpisov¹⁾ vrátane úroku z omeškania, úroku a pokuty podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov²⁾ a miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady podľa osobitného predpisu,³⁾

c) daňovým konaním konanie, v ktorom sa rozhoduje o právach a povinnostiach daňových subjektov,

d) daňovým preplatkom suma platby, ktorá prevyšuje splatnú daň,

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,

g) oznamovacou povinnosťou povinnosť daňového subjektu oznamovať skutočnosti alebo ich zmeny podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov.

24. Podľa § 63 ods. 1 zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu 2) možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak.

25. Podľa § 156 ods. 1 zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, úrok z omeškania správca 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

- a) daň alebo rozdiel dane,
- b) preddavok na daň,
- c) splátku dane,
- d) vybraný preddavok na daň, 92)
- e) daň vybranú zrážkou, 92)
- f) zrazenú sumu na zabezpečenie dane. 92)

26. Podľa § 156 ods. 2 zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, správca dane vyrubí úrok z omeškania z dlžnej sumy podľa odseku 1. Pri výpočte úroku sa použije štvornásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej v deň vzniku daňového nedoplatku alebo v deň nasledujúci po dni, v ktorom mal byť preddavok na daň zaplatený alebo odvedený, alebo splátka dane zaplatená. Pri vyrubení úroku z omeškania podľa odseku 9 sa použije základná úroková sadzba Európskej centrálnej banky platná v deň doručenia úplnej žiadosti členského štátu o vymáhanie pohľadávky. Ak štvornásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky nedosiahne 15%, pri výpočte úroku z omeškania sa použije ročná úroková sadzba 15%. Správca dane vyrubí úrok z omeškania za každý deň omeškania s platbou, začínajúc dňom nasledujúcim po dni jej splatnosti až do dňa platby vrátane alebo do dňa použitia daňového preplatku alebo vykonania kompenzácie podľa § 55 alebo do dňa začatia reštrukturalizačného konania; pri podaní dodatočného daňového priznania správca dane vyrubí úrok z omeškania z dlžnej sumy do dňa podania dodatočného daňového priznania. Úrok z omeškania z nezaplatennej dlžnej sumy môže správca dane vyrubiť aj priebežne. Úrok z omeškania sa počíta najdlhšie za štyri roky omeškania s platbou.

27. Podľa § 156 ods. 6 zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, úrok z omeškania sa nevyrubí

- a) ak bola daň zaplatená zo zábezpeky na daň,
- b) ak v jednotlivom prípade podľa odseku 1 nepresiahne 5 eur, ak je správcom dane daňový úrad alebo colný úrad,
- c) ak jeho výška v prípade podľa odseku 1 písm. a) alebo súčet úrokov z omeškania za všetky splátky na daň podľa osobitného predpisu 92c) za príslušné zdaňovacie obdobie nepresiahne v úhrne 3 eurá, ak je správcom dane obec,
- d) z úroku z omeškania a pokuty.

28. Podľa § 156 ods. 8 zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, 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.

29. Podľa § 158 ods. 1 zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, daňový nedoplatok sa na účely konkurzu a reštrukturalizácie považuje za pohľadávku.

30. Podľa § 158 ods. 3 zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ak daňový nedoplatok vznikol v deň vyhlásenia konkurzu alebo v deň začatia reštrukturalizačného konania, alebo po vyhlásení konkurzu alebo po začatí reštrukturalizačného konania, považuje sa za pohľadávku vzniknutú po vyhlásení konkurzu alebo po začatí reštrukturalizačného konania.

31. Podľa § 158 ods. 5 zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane postupuje podľa osobitného predpisu.

32. Podľa § 161 zák. č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak, zaokrúhľuje sa daň, preddavok na daň, úrok z omeškania, pokuta a úrok na desiatky eurocentov nadol.

33. Podľa § 120 ods. 1 zák. č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ak tento zákon neustanovuje inak, právo uplatňovať svoje nároky počas reštrukturalizácie majú len veritelia, ktorí spôsobom ustanoveným týmto zákonom prihlásili svoje pohľadávky. Ak sa tieto nároky v reštrukturalizácii riadne a včas neuplatnia prihláškou, právo vymáhať tieto nároky voči dlžníkovi v prípade potvrdenia reštrukturalizačného plánu súdom zaniká.

34. Podľa § 120 ods. 2 zák. č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov, pohľadávky, ktoré vznikli voči dlžníkovi počas reštrukturalizačného konania, pracovnoprávne nároky, na ktoré nárok vznikol za obdobie kalendárneho mesiaca, v ktorom došlo k začatiu reštrukturalizačného konania, odmena správca a nepeňažné pohľadávky sa v reštrukturalizácii neuplatňujú prihláškou (ďalej len "prednostné pohľadávky"). Na prednostné pohľadávky nepôsobia účinky začatia reštrukturalizačného konania ani sa nezahŕňajú do reštrukturalizačného plánu, ibaže s tým ich veritelia súhlasia.

35. Podľa § 166a ods. 1 písm. a) zák. č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ak tento zákon neustanovuje inak (§ 166b a 166c), len v konkurze alebo splátkovom kalendárom môže byť uspokojená pohľadávka, ktorá vznikla pred kalendárnym mesiacom, v ktorom bol vyhlásený konkurz alebo poskytnutá ochrana pred veriteľmi (ďalej len "rozhodujúci deň"),

36. Podľa § 166a ods. 2 zák. č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov, pohľadávky podľa odseku 1 sa v konkurze uplatňujú prihláškou.

37. Podľa § 166b ods. 1 zák. č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov, za nevymáhateľné voči dlžníkovi v prípade oddĺženia sa považuje

- a) príslušenstvo pohľadávky, ktoré presahuje 5% istiny pohľadávky za každý kalendárny rok existencie pohľadávky, na ktoré vznikol nárok pred rozhodujúcim dňom; za obdobie kratšie ako kalendárny rok zostáva vymáhateľná alikvotná časť príslušenstva,
- b) príslušenstvo pohľadávky, na ktoré vznikol nárok v rozhodujúci deň a po rozhodujúcom dni; to neplatí pre pohľadávku z úveru na bývanie, ibaže bola prihlásená do konkurzu,
- c) pohľadávka zo zmenky, ak bola podpísaná dlžníkom pred rozhodujúcim dňom,
- d) 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,
- e) peňažné pohľadávky, ktoré patria alebo patrili osobe spriaznenej s dlžníkom a vznikli pred rozhodujúcim dňom,
- f) trovy účastníkov konania, ktoré im vznikli v súvislosti s účasťou v konkurznom konaní alebo v konaní o určení splátkového kalendára.

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

39. Podľa § 166e ods. 4 zákona o konkurze a reštrukturalizácii na nevymáhateľnosť pohľadávky voči dlžníkovi súd prihládne aj bez námietky dlžníka. Orgán verejnej moci je povinný hľadiť na dlžníka vo vzťahu k pohľadávke, ktorá sa stala nevymáhateľná (§ 166b) ako by na neho hľadel, keby rozhodol o trvalom upustení od vymáhania pohľadávky.

IV.

Dôvody rozhodnutia správneho súdu

40. Správny súd v konaní podľa ust. § 177 a nasl. SSP preskúmal žalobou napadnuté rozhodnutie žalovaného a po oboznámení sa s obsahom administratívnych spisov žalovaného a správneho orgánu prvého stupňa, v právnych medziach správnej žaloby (§ 182 ods. 1 písm. e) SSP), bez nariadenia pojednávania (§ 107 ods. 2 SSP) dospel k záveru, že správna žaloba je dôvodná. Nakoľko rovnakými vadami trpí aj prvostupňové rozhodnutie správcu dane, správny súd rozhodol v súlade s § 191 ods. 3 a 4 SSP, rozhodnutie orgánu prvého stupňa zrušil a vec vrátil na ďalšie konanie orgánu verejnej správy nižšieho stupňa.

41. Podstatnou otázkou, ktorú bolo potrebné posúdiť bol okamih vzniku pohľadávky správcu dane vyrubenej napadnutým rozhodnutím prvostupňového správneho orgánu zo dňa 02.09. 2020, ktoré žalovaný potvrdil napadnutým rozhodnutím zo dňa 04.11.2020, podľa § 156 ods. 1 písm. a/ zákona č. 563/2009 Z.z. ako úroku z omeškania v sume 1 227,40 eur (splatnosť dane dňa 02.02.2015 a daň vypočítaná ku dňu 02.02.2019, t.j. 1461 dní) za nezaplatenie dane z motorových vozidiel vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie 2014.

42. Žalovaný argumentoval tým, že vzhľadom na to, že bol vyhlásený konkurz na majetok dlžníka A. B. dňa 29.01.2019 a rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania č. 101378751/2020 bolo vydané dňa 02.09.2020, tak z tohto je zrejmé, že úrok z omeškania bol správcom dane vyrubený až po vyhlásení konkurzu. Až jeho vyrubením a jeho nezaplatením v lehote splatnosti, t. j. keď vznikne daňový nedoplatok, vznikne správcovi dane pohľadávka pre účely konkurzu a teda na vznik pohľadávky nepostačuje naplnenie podmienok ustanovených v zákone (omeškanie s nezaplatením dane z motorových vozidiel v ustanovenej lehote), ale právne významnou skutočnosťou je až rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania, t. j. vyrubenie v zmysle Daňového poriadku - § 63 ods. 1, § 156 ods. 1 a ods. 2. Dospel teda k záveru, aj keď správca dane v rozhodnutí vyrubil úrok z omeškania od 02.02.2015 do 02.02.2019 tak samotná povinnosť daňového subjektu zaplatiť úrok z omeškania vznikne až jeho vyrubením, resp. jeho splatnosťou, ktorá je v zmysle § 63 ods. 4 Daňového poriadku 15 dní odo dňa nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia. Z tohto dôvodu správca dane nemohol úrok z omeškania uplatniť ako pohľadávku v konkurznom konaní, a námietka žalobcu je nedôvodná. Je toho názoru, že podľa súčasnej platnej právnej úpravy sa úrok z omeškania vyrubuje obligatórne t. j., že nie je na úvahe správcu dane, či úrok z omeškania vyrubí, alebo nie, ale je povinný ho vyrubiť, ak si daňový subjekt nesplní peňažnú povinnosť, a to buď v správnej výške alebo v lehote tak, ako to vyplýva z jednotlivých hmotnoprávných predpisov alebo z rozhodnutia správcu dane.

43. Na účely oddĺženia fyzickej osoby konkurzom, vedeným podľa § 166a a nasl. zákona o konkurze a reštrukturalizácii je potrebné rozlišovať tri základné skupiny pohľadávok, a to: a) pohľadávky, ktoré sú vylúčené z uspokojenia, b) nedotknuté „privilegované“ pohľadávky a c) pohľadávky podliehajúce režimu oddĺženia. Pohľadávky vylúčené z uspokojenia zákon určuje časovo a druhovo v taxatívnom výpočte v zmysle § 166b zákona o konkurze a reštrukturalizácii. Tieto pohľadávky sú charakteristické tým, že sa v konkurze neprihlasujú, nie je možné ich zahrnúť do rozvrhu ani splátkového kalendára, predmetné pohľadávky sú teda ex lege nevymáhateľnými. Pohľadávky nedotknuté oddĺžením zákon taktiež vymedzuje druhovo v taxatívnom výpočte v zmysle § 166c zákona o konkurze a reštrukturalizácii. Veritelia si tieto pohľadávky môžu vymáhať v civilnom sporovom konaní, či v exekučnom konaní. Pohľadávky podliehajúce oddĺženiu sa v konkurze prihlasujú a sú následne čiastočne uspokojované v závislosti od rozsahu majetku dlžníka (§ 166a). V rozsahu v akom neboli uspokojené na základe rozvrhu sa stanú ex lege nevymáhateľnými.

44. Za pohľadávky nevymáhateľné voči dlžníkovi v procese oddĺženia, t.j. vylúčené z uspokojenia podľa § 166b ods. 1 písm. d) zákona o konkurze a reštrukturalizácii, a teda za pohľadávky nevymáhateľné voči dlžníkovi v procese oddĺženia, zákon považuje zmluvné pokuty a iné súkromnoprávne alebo verejnoprávne peňažné sankcie, pokiaľ povinnosť, zakladajúca právo uplatniť alebo uložiť takúto pokutu alebo sankciu, bola porušená pred rozhodujúcim dňom, t. j. v období pred kalendárnym mesiacom, v ktorom bol vyhlásený konkurz. Rozhodujúcou právnou skutočnosťou je tak moment porušenia povinnosti, nie moment uplatnenia práva alebo vydania rozhodnutia o uložení sankcie.

45. Pokiaľ ide o závery týkajúce sa uplatňovania pohľadávok podľa zákona o konkurze a reštrukturalizácii tak v minulosti nebola ustálená rozhodovacia prax NS SR, či rozhodnutie správcu dane o vyrubení úrokov z omeškania má konštitutívnu alebo deklaratórnu povahu. K zjednoteniu právnych názorov vo veci momentu vzniku pohľadávky týkajúcej sa úroku z omeškania a deklaratórneho charakteru rozhodnutia

o jeho vyrubení došlo až na základe rozsudku Veľkého senátu NS SR sp. zn. 1Vs/3/2020 zo dňa 27.01.2021. Správny súd poukazuje aj na rozsudky Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky vydané obdobných veciach ako je prejednávaná vec, predmetom ktorých bolo tiež posúdenie zákonnosti rozhodnutí finančných orgánov, ktorými bol vyrubený úrok z omeškania za nezaplatenie splatnej dane po oddĺžení daňového dlžníka (rozsudky NSS SR 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, 5Sžfk/50/2021 z 28.06.2022).

46. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky uviedol v rozsudku sp. zn. 1Sžfk/70/2020 zo dňa 14.04.2022: „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. Deklaratórna 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 z titulu aplikácie § 166b ods. 1 písm. d) zákona o konkurze a reštrukturalizácii nie je 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) zákona o konkurze a reštrukturalizácii 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 zákona o konkurze a reštrukturalizácii).“

47. V rozhodnutí sp. zn. 8Sžfk/29/2021 zo dňa 24.11.2021 Najvyšší správny súd Slovenskej republiky tiež prijal nasledovný právny názor: „...kasačný súd má za nespochybniteľné, že úrok z omeškania 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 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.“

48. Podľa ustanovenia § 166b ods. 1 písm. d) zákona o konkurze a reštrukturalizácii sa za nevymáhateľné voči dlžníkovi po oddĺžení 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.“ Keďže úrok z omeškania nie je pohľadávkou nedotknuteľnou oddĺžením podľa § 166c zákona o konkurze a reštrukturalizácii, vo vzťahu k jeho vymáhateľnosti je potrebné skúmať, či povinnosť, ktorá zakladá právo vyrubiť (uplatniť, resp. uložiť) tento úrok, bola porušená pred rozhodujúcim dňom podľa § 166a ods. 1 písm. a) zákona o konkurze a reštrukturalizácii (t. j. pred kalendárnym mesiacom, v ktorom bol vyhlásený konkurz). Táto konštrukcia „zabezpečuje jeden z cieľov oddĺženia, teda robí sa za minulosťou dlžníka „hrubá čiara“ a umožňuje sa mu začať odznova bez toho, aby bolo možné od neho vymáhať „staré dlhy“ pochádzajúce z obdobia pred oddĺžením“ (rozsudok NS SR sp. zn. 1Sžfk/17/2020 zo dňa 25.05.2021).

49. V predmetnej veci bol konkurz na majetok daňovníka (žalobcu) a jeho oddĺženie vyhlásené rozhodnutím Okresného súdu Košice I sp. zn. 30OdK/10/2019 zo dňa 22.01.2019, publikovaným v Obchodnom vestníku č. 19/2019 dňa 28.01.2019. Žalobcovi bol správcom dane Daňovým úradom Košice vyrubený úrok z omeškania v sume výške 1 227,40 eur za nezaplatenie dane z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 2014 rozhodnutím č. 101378751/2020 zo dňa 02.09.2020 podľa § 156 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku. Keďže povinnosť zakladajúca žalovanému, resp. prvostupňovému orgánu právo vyrubiť úrok z omeškania nastala pred rozhodujúcim dňom (t. j. pred 28.01.2019) v zmysle § 166a ods. 1 písm. a) zákona o konkurze a reštrukturalizácii, dotknutá pohľadávka na úroku z omeškania je v súlade s § 166b ods. 1 písm. d) nevymáhateľná.

50. Čo sa týka možnosti nevyrubenia pohľadávky tak podľa § 84 ods. 1 písm. f) Daňového poriadku (účinného do 14.1.2021) v prípade konkurzu, resp. oddĺženia daňový nedoplatok zanikne dňom nasledujúcim po uplynutí šiestich rokov od vyhlásenia konkurzu alebo určenia splátkového kalendára alebo oddĺženia podľa všeobecného predpisu upravujúceho konkurzné konanie; rovnako zanikajú aj neprihlásené pohľadávky a pohľadávky nezaradené v splátkovom kalendári určenom súdom. Doteraz uvedená argumentácia vedie súd k jednoznačnému záveru, 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.

51. Správny súd dospel vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti k záveru, že správna žaloba je dôvodná, keďže napadnuté rozhodnutie žalovaného ako aj prvostupňového správneho orgánu vychádzali z nesprávneho právneho posúdenia veci a podľa § 191 ods. 1 písm. c) SSPa rozhodol tak, že rozhodnutia oboch správnych orgánov zrušil a vec vrátil prvostupňovému správnenému orgánu na ďalšie konanie (§ 191 ods. 4 SSP). V ďalšom konaní bude úlohou správcu dane, vzhľadom na jeho viazanosť právnym názorom správneho súdu v zmysle § 191 ods. 6 SSP postupovať v intenciách vyššie uvedených právnych úvah správneho súdu a jeho záverov.

52. O trovách konania rozhodol správny súd podľa § 167 ods. 1 SSP tak, že v konaní plne úspešnému žalobcovi priznal voči v konaní neúspešnému žalovanému náhradu dôvodne vynaložených trov konania, o výške ktorých bude rozhodnuté samostatným rozhodnutím po právoplatnosti rozhodnutia v tejto veci (§ 175 ods. 2 SSP).

53. Senát Správneho súdu v Košiciach prijal tento rozsudok pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti rozhodnutiu je prípustná kasačná sťažnosť, ktorú možno podať v lehote 30 dní od doručenia rozhodnutia správneho súdu na Najvyšší správny súd Slovenskej republiky prostredníctvom Správneho súdu v Košiciach.

V kasačnej sťažnosti sa uvedú všeobecné náležitosti podania podľa § 57 Správneho súdneho poriadku to znamená, ktorému správnenému súdu je určené, kto ho robí, ktorej veci sa týka, čo sa ním sleduje, podpis a spisová značka konania. Ďalej sa v kasačnej sťažnosti musí uviesť označenie napadnutého rozhodnutia, údaj, kedy napadnuté rozhodnutie bolo sťažovateľovi doručené, opísanie rozhodujúcich skutočností, aby bolo zrejmé, v akom rozsahu a z akých dôvodov podľa § 440 sa podáva (ďalej len „sťažnostné body“) a návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

Podanie možno urobiť písomne, a to v listinnej podobe alebo v elektronickej podobe. Podanie vo veci samej urobené v elektronickej podobe bez autorizácie podľa osobitného predpisu treba dodatočne doručiť v listinnej podobe alebo v elektronickej podobe autorizované podľa osobitného predpisu; ak sa dodatočne nedoručí správnenému súdu do desiatich dní, na podanie sa neprihliada. Správny súd na dodatočné doručenie podania nevyzýva. K podaniu kolektívneho orgánu musí byť pripojené rozhodnutie, ktorým príslušný kolektívny orgán vyslovil s podaním súhlas.

Podanie urobené v listinnej podobe treba predložiť v potrebnom počte rovnopisov s prílohami tak, aby sa jeden rovnopis s prílohami mohol založiť do súdneho spisu a aby každý ďalší účastník konania dostal jeden rovnopis s prílohami. Ak sa nepredloží potrebný počet rovnopisov a príloh, správny súd vyhotoví kópie podania na trovy toho, kto podanie urobil.

Kasačnú sťažnosť možno podľa § 440 ods. 1 Správneho súdneho poriadku odôvodniť len tým, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že

- a) na rozhodnutie vo veci nebola daná právomoc súdu v správnom súdnictve,
- b) ten, kto v konaní vystupoval ako účastník konania, nemal procesnú subjektivitu,

- c) účastník konania nemal spôsobilosť samostatne konať pred správnym súdom v plnom rozsahu a nekonal za neho zákonný zástupca alebo procesný opatrovník,

- d) v tej istej veci sa už skôr právoplatne rozhodlo alebo v tej istej veci sa už skôr začalo konanie,
- e) vo veci rozhodol vylúčený sudca alebo nesprávne obsadený správny súd,
- f) nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces,
- g) rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci,
- h) sa odklonil od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu,
- i) nerešpektoval záväzný právny názor, vyslovený v zrušujúcom rozhodnutí o kasačnej sťažnosti alebo
- j) podanie bolo nezákonne odmietnuté.

Dôvod kasačnej sťažnosti uvedený v § 440 ods. 1 písm. g/ až i/ Správneho súdneho poriadku sa vymedzí tak, že sťažovateľ uvedie právne posúdenie veci, ktoré pokladá za nesprávne, a uvedie, v čom spočíva nesprávnosť tohto právneho posúdenia. Dôvod kasačnej sťažnosti nemožno vymedziť tak, že sťažovateľ poukáže na svoje podania pred správnym súdom.

Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti.

Sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom.

Uvedená povinnosť neplatí, ak

- a) má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa,
- b) ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 1 písm. c/ a d/,
- c) je žalovaným Centrum právnej pomoci.