

Súd: Krajský súd Prešov
Spisová značka: 2S/66/2020
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8020200570
Dátum vydania rozhodnutia: 12. 05. 2022
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Katarína Morozová Nemcová
ECLI: ECLI:SK:KSPO:2022:8020200570.3

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Prešove v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Kataríny Morozovej Nemcovej a členov senátu JUDr. Mariana Hoffmanna PhD. a doc. JUDr. Petra Molitorisa, PhD., v právnej veci žalobcu H. R. so sídlom podnikania M. XX, XXX XX Y. U., Z.: XX XXX XXX, právne zastúpeného JUDr. Ing. Marcelou Martinkovičovou, advokátkou so sídlom v Poprade, Nám. sv. Egídia 95, 058 01 Poprad, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky so sídlom v Banskej Bystrici, Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia žalovaného zo dňa 1. júla 2020 Číslo: XXXXXXXXXX/XXXX, na základe podanej všeobecnej správnej žaloby jednohlasne takto

rozhodol:

Z r u š u j e rozhodnutie žalovaného z 1. júla 2020 Číslo: XXXXXXXXXX/XXXX a rozhodnutie prvostupňového správneho orgánu Daňového úradu Prešov, kontaktné miesto Kežmarok zo dňa 16. marca 2020 A.: XXXXXXXXXX/XXXX a vec v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

P r i z n á v a žalobcovi úplnú náhradu trov konania voči žalovanému.

odôvodnenie:

I.

Závery správnych orgánov a obsah administratívneho spisu

1. Preskúmaným rozhodnutím Finančné riaditeľstvo SR na základe zákona č. 35/2019 Z.z. o finančnej správe a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) vydal podľa § 74 ods. 4 Daňového poriadku ako príslušný odvolací orgán rozhodnutie, ktorým prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Prešov zo dňa 16. marca 2020 Číslo: XXXXXXXXXX/XXXX, ktorým správca dane podľa § 156 ods. 1 písm. a/ Daňového poriadku vyrubil úrok z omeškania v sume XXX,XX eur za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie máj 2015 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške, potvrdil.

2. Výrok rozhodnutia žalovaný odôvodnil poukazom na odvolanie daňového subjektu, ktoré obsahuje totožné dôvody ako sú uvedené v podanej žalobe. Daňový subjekt namieta, že správca dane sa pri vydaní rozhodnutia nezmienil o prípade daňového dlžníka na majetok, ktorého konkurz nebol vyhlásený. Poukázal na ustanovenie § 29 ods. 4 zákona o konkurze a reštrukturalizácii a argumentoval ďalej tým, že úrok z omeškania nevznikol po rozhodnom dni, ale vznikol v deň daňového nedoplatku, t.j. v deň, keď neuhradil splatnú daň v stanovenej lehote. Nerešpektuje však odvolávajúci sa termín, do ktorého mal byť vypočítaný, t.j. 05.02.2018, kedy bolo uznesenie súdu zverejnené v Obchodnom vestníku. Na základe uvedených skutočností žiadal o zrušenie rozhodnutia.

3. Žalovaný preskúmal v zmysle § 74 ods. 2 Daňového poriadku rozhodnutie a zistil tento skutkový stav. Daňový subjekt H. R. podal 11.06.2015 daňové priznanie k DPH za zdaňovacie obdobie máj 2015 a priznaná daň predstavovala sumu XXXX,XX eura. Lehota na podanie daňového priznania a zaplatenie

dane uplynula 25.06.2015 a z priznanej dane vo výške XXXX,XX eura bola oneskorene zaplatená daň vo výške XXX,XX eura dňa 26.06.2015 a vo výške X XXX,XX eura nebola uhradená. Na základe tejto skutočnosti vydal správca dane 16.03.2020 rozhodnutie, ktorým podľa § 156 ods. 1 písm. a/ Daňového poriadku vyrubil úrok z omeškania v sume XXX,XX eur za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie máj 2015 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške. Daňový subjekt podal proti tomuto rozhodnutiu odvolanie, na ktoré správny súd poukázal vyššie.

4. Ďalej žalovaný sa vysporiadal s odvolacími námietkami a zároveň citoval príslušné ustanovenia zákona o DPH, ako aj Daňového poriadku a zákona č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii v znení neskorších predpisov.

5. Zo spisového materiálu mal žalovaný preukázané, že daňový subjekt ako už uviedol súd podal 11.06.2015 daňové priznanie k DPH za zdaňovacie obdobie máj 2015. Priznaná daň predstavovala sumu X XXX,XX eura, lehota na zaplatenie dane uplynula 25.06.2015, časť daňovej povinnosti oneskorene zaplatil a časť daňovej povinnosti v eurách nezaplatil. U daňového dlžníka bol na majetok uznesením Okresného súdu Prešov Číslo: 5OdK/41/2018 zo dňa 30.01.2018 vyhlásený konkurz zverejnený v Obchodnom vestníku Číslo: 25/2018 dňa 05.02.2018 podľa IV. časti zákona č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii v znení neskorších predpisov. Konkurz bol zrušený dňa 07.02.2019.

6. Žalovaný ďalej k námietkam daňového subjektu uviedol, že podľa § 166e ods. 1,2 zákona o reštrukturalizácii o oddĺžení rozhoduje súd v uznesení o vyhlásení konkurzu tak, že dlžníka zbavuje všetkých dlhov, ktoré môžu byť uspokojené iba v konkurze alebo splátkovým kalendárom v rozsahu, v akom nebudú uspokojené v konkurze alebo splátkovým kalendárom. Ďalej poukázal žalovaný na to, že pohľadávky správcu dane v rozsahu v akom neboli uspokojené nezanikajú, sú však voči dlžníkovi nevymáhateľné. Daňové nedoplatky následkom oddĺženia nezanikajú k ich zániku v súlade s § 84 ods. 1 písm. e/ a § 85 ods. 4 Daňového poriadku dochádza až po zániku práva vymáhať daňový nedoplatok, t.j. po 20 rokoch po skončení kalendárneho roku, v ktorom vznikol daňový nedoplatok. Právnym dôsledkom oddĺženia je nevymáhateľnosť dotknutých daňových nedoplatkov. Zároveň žalovaný citoval ustanovenie § 158 ods. 1 Daňového poriadku a vzhľadom na uvedené uviedol, že daňový poriadok neobsahuje ustanovenie, ktoré by zakazovalo správcovi dane z neuhradených nevymáhateľných daňových povinností vyrubiť úrok z omeškania. Správca dane je podľa § 156 tohto zákona povinný ich vyrubiť vydaním rozhodnutia zo 16. marca 2020 si správca dane túto povinnosť splnil. Pritom poukázal žalovaný na obsah rozhodnutia správcu dane. Žalovaný v závere svojho rozhodnutia konštatuje, že správca dane pri vyrubení úroku z omeškania postupoval správne v súlade s vyššie uvedenými právnymi predpismi, pričom rešpektoval jednu zo základných zásad správy dane - zásadu zákonnosti, podľa § 3 ods. 1 Daňového poriadku v znení neskorších predpisov.

II.

Žalobné dôvody

7. Včas podanou žalobou sa žalobca domáha prieskumu zákonnosti rozhodnutí tak správcu dane, ako aj žalovaného, ktoré rozhodnutia žiadal zrušiť a vrátiť správcovi dane na ďalšie konanie. Poukázal na postup správcu dane pred vydaním rozhodnutia zo dňa 16.03.2020 a citoval v žalobe príslušné ustanovenia daňového poriadku, ako aj zákona o konkurze a reštrukturalizácii. Poukázal na to, že uznesením Okresného súdu Prešov sp. zn. 5OdK/41/2018 zo dňa 30.01.2018 bol na žalobcu vyhlásený konkurz a zároveň týmto uznesením došlo aj k jeho oddĺženiu. Oddĺžením bol žalobca zbavený všetkých dlhov, ktoré môžu byť uspokojené iba v konkurze a preto žalobca má za to, že aj vyrubené úroky, ktoré vznikli na základe nevymáhateľnej pohľadávky sú ako aj jej príslušenstvo nevymáhateľné. Ďalej namietal žalobca, že žalovaný ako aj správca dane nepostupovali v tomto konaní v súlade s ustanoveniami zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní a zároveň preskúmané rozhodnutie žalovaného, ako aj správcu dane nebolo vydané v súlade s ustanoveniami zákona č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii v znení neskorších predpisov.

Žalobca ďalej argumentoval tým, že podal daňové priznanie za zdaňovacie obdobie máj 2015 dňa 11.06.2015, pričom priznaná daň na úhradu predstavovala sumu X XXX,XX eur, ktorá bola splatná 25.06.2015. Žalobca v tejto lehote túto daň neuhradil, avšak z rozhodnutia správcu dane vyplýva, že časť dlžnej sumy vo výške XXX,XX eur bola uhradená dňa 26.06.2015 a časť dlžnej sumy vo výške XXXX,XX eur ku dňu 25.06.2015 uhradená nebola. Týmto podľa správcu dane vznikol nárok uplatniť si voči žalobcovi úrok z omeškania v zmysle § 156 Daňového poriadku. Avšak je potrebné dodať, že žalobca túto daň neuhradil. Pretože pohľadávka zanikla vyhlásením konkurzu.

8. V žalobe ďalej argumentoval žalobca tým, že zo strany správneho orgánu, ako aj žalovaného došlo vydaním rozhodnutí k ich nepreskúmateľnosti pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov, pretože svoje rozhodnutia nedostatočne odôvodnili a podľa názoru žalobcu tak nedôsledné odôvodnenie rozhodnutia spôsobilo nepreskúmateľnosť rozhodnutia pre jeho nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov. Žalobca pritom citoval príslušné ustanovenie § 63 ods. 5 Daňového poriadku a argumentoval v žalobe aj tým, že daňové orgány sa nevysporiadali s oddĺžením žalobcu s jeho námietkami a vôbec nezdôvodnili aké následky na daňové konanie má práve oddĺženie žalobcu. Zároveň poukázal žalobca na obsah článku 2 ods. 2 Ústavy SR, podľa ktorej štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy v jej veciach a v rozsahu a spôsobom, ktorý ustanoví zákon. Žalobca, ktorý je fyzickou osobou touto správnu žalobou vo veci správneho trestania na základe vyššie uvedeného zdôvodnenia namieta, že bol rozhodnutiami a postupmi príslušných správnych orgánov ukrátený na svojich právach účastníka správneho konania postupom správneho orgánu. Zároveň v žalobe navrhol priznať odkladný účinok podanej žaloby.

III.

Vyjadrenie žalovaného

9. K podanej žalobe sa písomným stanoviskom zo dňa 25.11.2020 vyjadril žalovaný, ktorý zotrval na skutkových a právnych okolnostiach uvedených v rozhodnutiach a navrhol žalobu ako nedôvodnú zamietnuť.

IV.

Replika žalobcu

10. K vyjadreniu žalovaného z 25.11.2020 sa vyjadril žalobca písomným podaním z 29.12.2020 a zotrval na žalobných dôvodoch a navrhol súdu žalobe vyhovieť a rozhodnutia zrušiť. Zároveň sa vyjadril opätovne aj k navrhovanému odkladnému účinku správnej žaloby.

V.

Záveru správneho súdu

11. S poukazom na účinný zákon č. 152/2015 S.s.p. postupoval správny súd v intenciách uvedených ustanovení tohto zákona.

12. S poukazom na návrh žalobcu na odkladný účinok podanej žaloby uznesením pod sp. zn. 2S/66/2020- 86 zo dňa 28. januára 2021 priznal správnej žalobe odkladný účinok.

13. Podľa § 2 ods. 1 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) v správnom súdnictve poskytuje správny súd ochranu právam alebo právom chráneným záujmom fyzickej osoby a právnickej osoby v oblasti verejnej správy a rozhoduje v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom. Podľa ods. 2 tohto ustanovenia každý, kto tvrdí, že jeho práva alebo právom chránené záujmy boli porušené alebo priamo dotknuté rozhodnutím orgánu verejnej správy, opatrením orgánu verejnej správy, nečinnosťou orgánu verejnej správy alebo iným zásahom orgánu verejnej správy, sa môže za podmienok ustanovených týmto zákonom domáhať ochrany na správnom súde.

14. Podľa § 5 ods. 2 SSP, konanie pred správnym súdom je jednou zo záruk ochrany základných ľudských práv a slobôd a ochrany práv a oprávnených záujmov účastníkov administratívneho konania.

15. Podľa § 5 ods. 3 SSP, pri rozhodovaní správny súd dbá na ochranu zákonnosti a verejného záujmu.

16. Podľa § 5 ods. 4 SSP, správny súd postupuje a rozhoduje v súlade s platnými a účinnými právnymi predpismi so zohľadnením ich právnej sily a v súlade so základnými princípmi tohto zákona.

17. Podľa § 6 ods. 1 SSP, správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

18. Podľa § 177 ods. 1 SSP, správnu žalobou sa žalobca môže domáhať ochrany svojich subjektívnych práv proti rozhodnutiu orgánov verejnej správy alebo opatreniu orgánu verejnej správy.

19. Podľa § 178 ods. 1 SSP, žalobcom je fyzická osoba alebo právnická osoba, ktorá o sebe tvrdí, že ako účastník administratívneho konania bola rozhodnutím orgánu verejnej správy alebo opatrením orgánu verejnej správy ukrátená na svojich právach alebo právom chránených záujmoch.

20. Podľa § 166a ods. 1 písm. a) ZKR, ak tento zákon neustanovuje inak (§ 166b a 166c), len v konkurze alebo splátkovom kalendárom môžu byť uspokojené tieto pohľadávky po a) pohľadávka, ktorá vznikla

pred kalendárnym mesiacom, v ktorom bol vyhlásený konkurz alebo poskytnutá ochrana pred veriteľmi (ďalej len "rozhodujúci deň").

21. Podľa § 166e ods. 1 ZKR, oddĺženie rozhodne súd v uznesení o vyhlásení konkurzu alebo v uznesení o určení splátkového kalendára tak, že dlžníka zbavuje všetkých dlhov, ktoré môžu byť uspokojené iba v konkurze alebo splátkovým kalendárom (§ 166a) v rozsahu, v akom nebudú uspokojené v konkurze alebo splátkovým kalendárom. V uznesení súd uvedie znenia zákonných ustanovení, ktoré upravujú, o ktoré dlhy ide.

22. 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.

23. Podľa § 166e ods. 4 ZKR, na nevymáhateľnosť pohľadávky voči dlžníkovi súd prihliadne 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.

24. Podľa § 166b ods. 1 písm. b) ZKR, za nevymáhateľné voči dlžníkovi v prípade oddĺženia sa považuje príslušenstvo pohľadávky, na ktoré vznikol nárok v rozhodujúci deň a po rozhodujúcom dni; neplatí pre pohľadávku z úveru na bývanie, ibaže bola prihlásená do konkurzu.

25. Podľa § 1671 ods. 1 ZKR, veriteľ (§ 166a a 166c) má právo prihlásiť sa do konkurzu do času, kým správca neoznami v Obchodnom vestníku, že ide zostaviť rozvrh. Ustanovenia § 29 ods. 1, 2, 4 až 6, 8 až 10, § 30 a 31 sa použijú primerane. Zabezpečený veriteľ úveru na bývanie je oprávnený sa prihlásiť, iba ak je už pohľadávka z úveru na bývanie v celom rozsahu splatná, alebo ak sa prihlásil zabezpečený veriteľ, ktorého zabezpečovacie právo je skoršie v poradí, o čom správca bez zbytočného odkladu zabezpečeného veriteľa úveru na bývanie písomne upovedomí.

26. Podľa § 2 písm. b) Daňového poriadku, na účely tohto zákona sa rozumie daňou daň podľa osobitných predpisov, vrátane úroku z omeškania, úroku a pokuty podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov, miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady podľa osobitného predpisu a miestny poplatok za rozvoj podľa osobitného predpisu.)

27. Podľa § 2 písm. f) Daňového poriadku, na účely tohto zákona sa rozumie daňovým nedoplatkom dlžná suma dane po lehote splatnosti dane

28. Podľa § 84 ods. 1, písm. e) Daňového poriadku, daňový nedoplatok zanikne dňom nasledujúcim po dni zániku práva vymáhať daňový nedoplatok.

29. Podľa § 84 ods. 1, písm. f) Daňového poriadku, daňový nedoplatok zanikne dňom zverejnenia uznesenia súdu v Obchodnom vestníku o oddĺžení dlžníka, ktorým je fyzická osoba, a to v rozsahu neuspokojených prihlásených pohľadávok a neuspokojených pohľadávok proti podstate, ktoré zostali po zrušení konkurzu a ktoré neboli uspokojené ani počas skúšobného obdobia.

30. Podľa § 85 ods. 4 Daňového poriadku, právo na vymáhanie daňového nedoplatku zaniká po 20 rokoch po skončení kalendárneho roku, v ktorom daňový nedoplatok vznikol.

31. Podľa § 156 ods. 1, písm. a), ods. 2 Daňového poriadku v znení platnom a účinnom k momentu právoplatnosti rozhodnutia žalovaného, 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 daň alebo rozdiel dane. 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 nezaplatenej dlžnej sumy môže správca dane vyrubiť aj priebežne. Úrok z omeškania sa počíta najdlhšie za štyri roky omeškania s platbou.

32. Podľa § 158 ods. 1 Daňového poriadku, daňový nedoplatok sa na účely konkurzu a reštrukturalizácie považuje za pohľadávku.

33. Podľa § 158 ods. 3 Daňového poriadku, 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.

34. Podľa § 158 ods. 5 Daňového poriadku, po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane postupuje podľa osobitného predpisu. 48)

35. Správny súd konštatuje, že podstatnou skutočnosťou vo veci je existencia pohľadávky správcu dane voči žalobcovi titulom úroku z omeškania v sume XXX,XX eur za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie máj 2015 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške. Vznik pohľadávky na úrokoch z omeškania ako následok nezaplatenia dane riadne a včas sa viaže na objektívne právne skutočnosti, ktorými sú existencia splatnej dane, nesplnenie daňovej povinnosti v lehote splatnosti a trvanie omeškania so zaplatením dane (plynutie času). Daňová pohľadávka na úrokoch z omeškania vzniká na základe zákona a pri poznaní výšky splatnej dane, dňa jej splatnosti a doby trvania omeškania je táto pohľadávka vyčísliteľná ku ktorémukoľvek dňu omeškania bez toho, aby bola rozhodnutím správcu dane vyrubená. Vyrubenie rozhodnutím správcu dane má deklaratórnu povahu a slúži predovšetkým na ďalší postup správcu dane pre prípad vymáhania.

36. V tejto súvislosti poukazuje správny súd na závery rozhodnutia Veľkého senátu správneho kolégia NS SR zo dňa 27.01.2021 sp. zn. 1Vs/3/2020, ktorým došlo k unifikácii rozhodovacej činnosti Najvyššieho súdu SR ohľadne posúdenia účinkov reštrukturalizácie na úroky z omeškania podľa daňového poriadku z daňových nedoplatkov za obdobie pred vyhlásením reštrukturalizácie. Závery citovaného rozhodnutia Veľkého senátu týkajúce sa vzniku pohľadávky na úrokoch z omeškania, povahy a deklaratórnych účinkov rozhodnutia o vyrubení úrokov z omeškania či možnosti prihlásenia tejto pohľadávky sú aplikovateľné aj na prejednávany prípad žalobcu.

37. Správny súd zdôrazňuje rozdielnosť pojmov daňová pohľadávka a daňový nedoplatok podľa § 2 Daňového poriadku a zároveň poukazuje na úpravu podľa § 158 ods. 1 Daňového poriadku, v zmysle ktorého sa za pohľadávku na účely konkurzu a reštrukturalizácie považuje daňový nedoplatok, teda dlžná suma dane po lehote splatnosti. Práve splatnosť odlišuje daňovú pohľadávku od daňového nedoplatku, preto správne určenie dňa splatnosti daňovej pohľadávky na úrokoch z omeškania je nevyhnutné pre posúdenie vzniku daňového nedoplatku na úrokoch z omeškania (a pohľadávky v zmysle zákona č. 7/2005 Z. z.), nutnosti prihlásenia v konkurze, následkov neprihlásenia ako aj možnosti zániku daňového nedoplatku na základe zverejnenia uznesenia súdu v Obchodnom vestníku o oddĺžení žalobcu v zmysle § 84 ods. 1 písm. f) Daňového poriadku.

38. Podľa názoru správneho súdu je nevyhnutné v predmetnej veci náležite vyhodnotiť moment vzniku daňového nedoplatku z titulu úrokov z omeškania na základe určenia dátumu splatnosti daňovej pohľadávky na úrokoch z omeškania aj s ohľadom na účinky vyhlásenia konkurzu a oddĺženia, zánik daňového nedoplatku a tiež následky neprihlásenia pohľadávky správcom dane do konkurzu, keďže daňový nedoplatok zanikne len v rozsahu neuspokojených prihlásených pohľadávok. Pre vyslovenie správneho záveru je nutné posudzovať, či aj v prípade vyhlásenia konkurzu a oddĺženia fyzickej osoby nemožno úroky z omeškania dodatočne ani vyrubiť (ako je to v prípade reštrukturalizácie), alebo ich len nemožno vymáhať, teda sú voči dlžníkovi nevymáhateľné. Podľa správneho súdu nie je totiž možné stotožňovať inštitút vyrubenia úrokov z omeškania, ktorým sa ku konkrétnemu dňu určuje výška a následná splatnosť úrokov z omeškania a inštitút vymáhateľnosti daňového nedoplatku a účinkov vyhlásenia konkurzu a oddĺženia na jeho nevymáhateľnosť.

39. Správny súd preskúmal zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa a žalovaného ako aj postupy, ktoré predchádzali ich vydaniu, vychádzajúc pritom z viazanosti žalobnými bodmi vymedzenými vo včas podanej správnej žalobe, s odkazom na úpravu podľa § 183 SSP, bez nariadenia pojednávania za splnenia podmienok uvedených v § 107 ods. 2 a § 105 ods. 2 písm. a) a c), § 106 ods. 1 SSP a dospel k záveru o dôvodnosti žaloby. Podľa § 191 ods. 1 písm. c), ods. 3, písm. a), ods. 4 SSP rozhodol o zrušení rozhodnutia žalovaného a správneho orgánu prvého stupňa a o vrátení veci žalovanému na ďalšie konanie z dôvodu neprávneho právneho posúdenia veci.

40. Podľa § 191 ods. 1 písm. c), ods. 3 písm. a), ods. 4 SSP, správny súd rozsudkom zruší napadnuté rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy, ak po c) vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci.

Ak správny súd zrušuje napadnuté rozhodnutie alebo opatrenie žalovaného, v závislosti od okolností môže na návrh žalobcu súčasne a) zrušiť aj rozhodnutie orgánu verejnej správy alebo opatrenie orgánu verejnej správy nižšieho stupňa, ktoré mu predchádzalo. Ak správny súd zrušuje rozhodnutie alebo opatrenie, podľa okolností môže aj bez návrhu súčasne vysloviť, že vec sa vracia na ďalšie konanie žalovanému, prípadne orgánu verejnej správy podľa odseku 3. Ak správny súd zruší rozhodnutie alebo

opatrenie, lehota na vydanie rozhodnutia alebo opatrenia v ďalšom konaní začne orgánu verejnej správy plynúť až po doručení všetkých administratívnych spisov pripojených k prejednávanej veci.

41. Z pripojeného administratívneho spisu mal správny súd preukázanú skutočnosť vydania rozhodnutia správneho orgánu prvého stupňa, ktorým správca dane podľa § 156 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku vyrubil úrok z omeškania v sume XXX,XX eur za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie máj 2015 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške. Voči uvedenému rozhodnutiu podal žalobca odvolanie. Rozhodnutím číslo XXXXXXXXXX/XXXX zo dňa 01.07.2020 žalovaný potvrdil napadnuté rozhodnutie správcu dane o vyrubení úroku z omeškania v sume XXX,XX eur za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie máj 2015 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške žalobcovi. Žalobca podal daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2015 dňa 11.06.2015, pričom priznaná daň na úhradu predstavovala sumu X XXX,XX eur, ktorá bola splatná dňa 25.06.2015. Žalobca v tejto lehote celú daň neuhradil. Ku dňu 25.06.2015 oneskorene uhradil časť dane vo výške XXX,XX eura a vo výške X XXX,XX eur nebola daň uhradená. Uznesením Okresného súdu Prešov sp.zn. 5OdK/41/2018 zo dňa 30.1.2018 bol na majetok žalobcu vyhlásený konkurz zverejnený v Obchodnom vestníku č. 25/2018 dňa 5.2.2018 podľa IV. časti ZKR. Konkurz bol zrušený dňa 7.2.2019.

42. Správny súd k žalobnej námietke, že v predmetných rozhodnutiach je nesprávne označený, pretože v napadnutom rozhodnutí žalovaného ako aj správcu dane je uvedené nesprávne IČO žalobcu, poukazuje na evidenciu daňového subjektu s názvom H. R.. Podľa živnostenského listu Obvodného úradu v Kežmarku, odbor živnostenského podnikania č. Žo-XXXX/XXXXX/X/AFR zo dňa 4.3.2004 bol osvedčený vznik živnostenského oprávnenia pre podnikateľa H. R., M. XX, XXX XX Y. U., rodné číslo XXXXXX/XXXX s prideleným Z.: XX XXX XXX a podľa potvrdenia Štatistického úradu Slovenskej republiky, krajská správa v Prešove zo dňa 15.12.2004 o pridelení identifikačného čísla bolo podnikateľovi H. R., M. XX, XXX XX Y. U., rodné číslo XXXXXX/XXXX pridelené Z.: XX XXX XXX. Na základe uvedených skutočností správny súd konštatuje, že považuje túto námietku žalobcu za nedôvodnú.

43. Podstatným správny súd zohľadnil pri posúdení a vyhodnocovaní predloženej správnej žaloby moment vzniku daňového nedoplatku z titulu úrokov z omeškania na základe určenia dátumu splatnosti daňovej pohľadávky na úrokoch z omeškania aj s ohľadom na účinky vyhlásenia konkurzu a oddĺženia, zániku daňového nedoplatku a tiež následky neprihlásenia pohľadávky správcom dane do konkurzu, keďže daňový nedoplatok zanikne len v rozsahu neuspokojených prihlásených pohľadávok. Konkrétne správny súd dospel k záveru o vzniku pohľadávky z titulu úrokov z omeškania za nezaplatenie priznanej dane v sume X XXX,XX eur riadne a včas momentom objektívnej skutočnosti nesplnenia daňovej povinnosti v lehote splatnosti dňa 25.06.2015. Žalobca v tejto lehote túto daň neuhradil, a časť uhradil dňa 25.06.2015 vo výške XXX,XX eur. Uvedená právna skutočnosť porušenia povinnosti žalobcu ako daňového subjektu zaplatiť priznanú daň riadne a včas (v lehote splatnosti a v úplnej výške), v spojení so skutočnosťou kvantifikovateľnosti splatnej dane a trvania omeškania sa žalobcu so splnením tejto povinnosti, umožňuje vyčíslenie pohľadávky z titulu úroku z omeškania nezávisle na skutočnosti, či úrok z omeškania bol alebo nebol vyrubený rozhodnutím správcu dane. Možnosť určenia úroku z omeškania v zmysle jeho vyčíslenia konkrétnou sumou následne zakladá možnosť jeho vymedzenia prostredníctvom pohľadávky v konkrétnej výške, ktorú bolo možné prihlásiť do konkurzu na majetok žalobcu ako dlžníka, vyhlásený uznesením Okresného súdu Prešov sp.zn. 5OdK/41/2018 zo dňa 30.1.2018, ktorým uznesením bol na majetok žalobcu jednak vyhlásený konkurz a zároveň bolo rozhodnuté o jeho oddĺžení, všetko s účinkami od 05.02.2018 a s poukazom na úpravu podľa § 199 ods. 1, ods. 9 ZKR. Možnosť prihlásenia pohľadávky z titulu úroku z omeškania za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie máj 2015 v ustanovenej lehote a v ustanovenej výške, t.j. za čas od 26.06.2015 do 25.06.2019 tak, ako vyplýva z identifikácie tejto pohľadávky z odôvodnenia rozhodnutia správcu dane, teda za 1462 dní omeškania v sume XXX,XX Eur, existovala nezávisle na skutočnosti absencie vyrubenia tejto pohľadávky rozhodnutím správcu dane podľa § 156 ods. 1, 2 Daňového poriadku predtým, ako nastali účinky oddĺženia žalobcu a vyhlásenia konkurzu na majetok žalobcu. Rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania má deklaratórnu povahu a slúži predovšetkým na ďalší postup správcu dane pre prípad vymáhania pohľadávky z titulu úroku z omeškania. Na uvedené nadväzuje záver správneho súdu o nevymáhateľnosti pohľadávky z titulu úroku z omeškania, o ktorej rozhodol správny orgán prvého stupňa, voči žalobcovi, všetko pri zohľadnení nespornosti skutočnosti absencie jej prihlásenia do konkurzu na majetok žalobcu, a tým i záver o dôvodnosti námietky žalobcu o nevymáhateľnosti predmetnej pohľadávky. K uvedenému záveru správny súd zároveň dodáva, že v prejednávanej veci bola určujúcou skutočnosť porušenia

právnej povinnosti, ktorá zakladá vznik práva na úrok z omeškania, teda konkrétne povinnosti žalobcu ako daňového subjektu zaplatiť riadne a včas priznanú daň z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie máj 2015, splatná dňa 25.06.2015, pričom ako vyplýva z odôvodnenia rozhodnutia správcu dane a aj z administratívneho spisu, bola táto daň zaplatená vo výške XXX,XX eur dňa 25.06.2015 a zároveň išlo o úrok z omeškania za čas od 26.06.2015 do 25.06.2019, teda za 1462 dní, teda za čas pred rozhodným dňom v zmysle jeho definície podľa § 166a ods. 1, písm. a) ZKR. Taktiež správny súd zdôrazňuje nespornú skutočnosť neprihlásenia predmetnej pohľadávky z titulu úroku z omeškania do konkurzu žalobcu prihláškou (na tomto mieste odôvodnenia správny súd podotýka, že predmetná pohľadávka nemala povahu, ktorá by ju z režimu povinnosti prihlásenia do konkurzu prihláškou pre potreby jej uspokojenia v konkurze vyčleňovala). Na základe týchto skutočností je nevyhnutné konštatovať, že predmetná pohľadávka sa účinkami oddĺženia žalobcu stala nevymáhateľnou a na uvedenú skutočnosť mal prihliadať i správny orgán prvého stupňa a žalovaný, všetko v nadväznosti na úpravu podľa § 166e ods. 4 ZKR.

44. Konštatovaný právny dôsledok nevymáhateľnosti predmetnej pohľadávky z titulu úroku z omeškania má dopad i na zákonnú povinnosť správcu dane podľa § 156 ods. 1, 2 Daňového poriadku, teda na jeho povinnosť vyrubiť úrok z omeškania. Samotné vyrubenie úroku z omeškania má len deklaratórnu povahu vo vzťahu ku právnej skutočnosti vzniku tejto pohľadávky, pretože táto pohľadávka vzniká momentom porušenia povinnosti daňového subjektu zaplatiť splatnú daň včas a riadne. Vyrubenie úroku z omeškania rozhodnutím správcu dane má v nadväznosti na uvedené význam len pre potreby postupu pre prípad jeho vymáhania, čo však zároveň v prejednávanej veci vzhľadom na nevymáhateľnosť predmetnej pohľadávky z titulu úroku z omeškania do úvahy neprichádzalo. Z dôvodu nevymáhateľnosti predmetnej pohľadávky z titulu z úroku z omeškania, preto neexistoval spôsobilý predmet rozhodnutia správcu dane, pretože k momentu vydania tohto rozhodnutia bola už predmetná pohľadávka z titulu úroku z omeškania v dôsledku nastúpených účinkov oddĺženia žalobcu nevymáhateľná. Správny súd zdôrazňuje, že úpravu podľa § 156 ods. 1 a 2 Daňového poriadku bolo potrebné v pomeroch prejednávanej veci vykladať v kontexte primárne aplikovanej úpravy zákona o konkurze a reštrukturalizácii, ktorá upravuje inštitút oddĺženia vrátane jeho účinkov, a to i vo vzťahu k povinnosti správcu dane vyrubiť úrok z omeškania rozhodnutím, komplexne a zároveň spôsobom, ktorý napĺňa samotný účel inštitútu oddĺženia. V danom prípade sa nejedná o posudzovanie účelnosti samotného rozhodnutia správcu dane (posudzovanie účelnosti preskúmaného rozhodnutia je pri prieskume zákonnosti správnym súdom vylúčené podľa § 27 ods. 3 SSP s výnimkami stanovenými týmto zákonným ustanovením, ktoré prejednávany prípad nepokrývajú), ale ide o zohľadnenie účelu inštitútu oddĺženia pri ustálení vzťahu úpravy podľa daňového poriadku a ZKR z hľadiska priority aplikácie úpravy ZKR pri právnom posúdení predmetnej veci. K účelu inštitútu oddĺženia správny súd podotýka, že proces oddĺženia má za splnenia striktné zákonom stanovených podmienok podľa ZKR viesť k tomu, že dlžníkovi sú odpustené jeho dlhy a zrušené jeho zmluvné povinnosti voči veriteľom, a to i proti ich vôli a predĺženému dlžníkovi je umožnené „začať znovu od začiatku“.

45. Vychádzajúc z uvedených záverov správny súd skonštatoval dôvodnosť námietky žalobcu o nevymáhateľnosti predmetnej pohľadávky z titulu úroku z omeškania voči žalobcovi podľa § 166e ods. 4 ZKR a rozhodol o zrušení rozhodnutia žalovaného, ako aj prvostupňového rozhodnutia správneho orgánu z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci podľa § 191 ods. 1 písm. c) SSP. V nadväznosti na návrh žalobcu a pri skonštatovaní uvedeného dôvodu zrušenia podľa § 191 ods. 1 písm. c) obidvoch rozhodnutí správnych orgánov, správny súd podľa § 191 ods. 3 písm. a) SSP rozhodol o zrušení obidvoch týchto rozhodnutí a zároveň podľa § 191 ods. 4 SSP vec vrátil na ďalšie konanie žalovanému.

46. Pri svojom rozhodnutí správny súd zohľadnil závery rozhodnutia Veľkého senátu správneho kolégia Najvyššieho súdu zo dňa 27.01.2021 sp. zn. 1Vs/3/2020, ktorým došlo k unifikácii rozhodovacej praxe Najvyššieho súdu SR s ohľadom na posúdenia účinkov reštrukturalizácie na úroky z omeškania podľa Daňového poriadku z daňových nedoplatkov za obdobie pred vyhlásením reštrukturalizácie, závery ktorého rozhodnutia Veľkého senátu správneho kolégia Najvyššieho súdu SR sú aplikovateľné aj na prejednávany prípad a z ktorého následne vychádza i ďalšia rozhodovacia činnosť NS SR (napríklad rozsudok NS SR sp. zn. 8Sžfk 46/2021 zo dňa 30.06.2021). Úlohou žalovaného bude vychádzať v ďalšom konaní zo záväzných právnych názorov správneho súdu podľa odôvodnenia tohto rozsudku (§ 191 ods. 6, veta prvá SSP).

47. Podľa § 167 ods. 1 SSP správny súd prizná žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú alebo čiastočnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania, ak mal žalobca vo veci celkom alebo sčasti

úspech. Žalobe bolo vyhovené v celom rozsahu a preto úspešnému žalobcovi súd voči žalovanému priznal úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov konania tak, ako vyplýva z výroku tohto rozsudku.

48. Predmetné rozhodnutie prijal senát Krajského súdu v Prešove pomerom hlasov 3:0 (§ 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku je prípustná kasačná sťažnosť, ktorá musí byť podaná v lehote 30 dní od doručenia rozhodnutia krajského súdu oprávnenému subjektu (§ 443 ods. 2 písm. a/ v spojení s § 444 ods. 1 Správneho súdneho poriadku).

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 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), návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh). Sťažnostné body možno meniť len do uplynutia lehoty na podanie kasačnej sťažnosti (§ 445 ods. 1, 2 Správneho súdneho poriadku).

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.