

Súd: Najvyšší správny súd SR  
Spisová značka: 5Sfk/33/2021  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 6019200601  
Dátum vydania rozhodnutia: 24. 02. 2022  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Petra Príbelská  
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2022:6019200601.1

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky ako súd kasačný v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Petry Príbelskej, PhD. a členov senátu JUDr. Anity Fillovej a JUDr. Juraja Vališa, LL.M. (spravodajca), v právnej veci žalobcu: B. Z., nar. XX. I. XXXX, bytom E., XXX XX E., právne zastúpený: JUDr. Kristína Cellengová, advokátka, Nám. A. H. Škultétyho 6, Veľký Krtíš, proti žalovanému (sťažovateľovi): Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, za účasti ďalšieho účastníka: Daňový úrad Banská Bystrica, Nová 13, Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101950846/2019 z 15. augusta 2019 a rozhodnutia ďalšieho účastníka č. 101426622/2019 z 11. júna 2019, o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 24S/233/2019-118 z 25. februára 2021, takto

### rozhodol:

Kasačná sťažnosť sa **z a m i e t a**.

Žalobcovi sa **p r i z n á v a** **n á r o k** na úplnú náhradu trov kasačného konania.

### o d ô v o d n e n i e :

I.

Priebeh administratívneho konania a súdneho konania

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej „správny súd“) podľa § 191 ods. 1 písm. c/ zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej „SSP“) zrušil napadnuté rozhodnutie sťažovateľa č. 101950846/2019 z 15. augusta 2019 (ďalej „napadnuté rozhodnutie“), daňovú exekučnú výzvu č. 101427043/2019 zo dňa 11. júna 2019 (ďalej „daňová exekučná výzva“) vydanú ďalším účastníkom Daňovým úradom Banská Bystrica (ďalej „správca dane“) a zároveň podľa § 191 ods. 1 písm. c/ v spojení s § 191 ods. 3 písm. b/ SSP zrušil i rozhodnutie správcu dane č. 101426622/2019 zo dňa 11. júna 2019 (ďalej „rozhodnutie o začatí daňového exekučného konania“), ktorým správca dane začal voči žalobcovi daňové exekučné konanie.

2. Daňové exekučné konanie voči žalobcovi bolo začaté na podklade exekučného titulu, ktorým je vykonateľný výkaz daňových nedoplatkov č. 100940559/2018 zostavený správcou dane podľa evidencie daní žalobcu k 14. máju 2018 vo výške 2 917,50,- €.

3. Daňové nedoplatky žalobcu vyplývajú z nasledovných právoplatných a vykonateľných rozhodnutí správcu dane, ktoré neboli napadnuté odvolaním žalobcu:

a. Rozhodnutie č. 100389308/2018 zo dňa 16. februára 2018, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania v sume 56,50 € za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2012

- b. Rozhodnutie č. 100365836/2018 zo dňa 16. februára 2018, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania v sume 10,50 € za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2013
- c. Rozhodnutie č. 100477084/2018 zo dňa 2. marca 2018, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania v sume 250,40 € za nezaplatenie dane z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie 2012
- d. Rozhodnutie č. 100388807/2018 zo dňa 16. februára 2018, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania v sume 117,50 € za nezaplatenie dane z dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2013
- e. Rozhodnutie č. 100387689/2018 zo dňa 16. februára 2018, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania v sume 107,- € za nezaplatenie dane z dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2013
- f. Rozhodnutie č. 100476583/2018 zo dňa 2. marca 2018, ktorým bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania v sume 2 375,60 € za nezaplatenie dane z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 2012

4. Dňa 4. januára 2018 bolo v Obchodnom vestníku č. 3/2018 zverejnené uznesenie Okresného súdu Banská Bystrica č.k. 2ODK/428/2017, ktorým bol na majetok žalobcu vyhlásený konkurz a ktorým bol žalobca oddĺžený.

5. Žalobou zo dňa 15. septembra 2019 sa žalobca domáhal preskúmania zákonnosti Napadnutého rozhodnutia v spojení s Daňovou exekučnou výzvou a taktiež Rozhodnutia o začatí daňového exekučného konania. Podstatou žalobných bodov žalobcu bolo, že správca dane voči nemu vedie daňové exekučné konanie nezákonne, keďže konkurzom vyhláseným dňa 4. januára 2018 bol oddĺžený vo vzťahu k všetkým pohľadávkam vzniknutým do 31. decembra 2017. Rozhodnutia správcu dane, ktorý boli podkladom pre vznik daňových nedoplatkov žalobcu, boli vydané po vyhlásení konkurzu a zaväzujú žalobcu na úhradu nevymáhateľných pohľadávok hoci podľa § 166e ods. 4 zákona č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej „ZoKR“) nastala právna fikcia, že sa na žalobcu hľadí, akoby sa vo vzťahu k týmto jeho záväzkom trvalo upustilo od vymáhania. Žalobca mal za to, že vo vzťahu k napadnutému rozhodnutiu a k daňovej exekučnej výzve boli splnené podmienky podľa § 91 ods. 5 Daňového poriadku.

6. Sťažovateľ vo svojom vyjadrení argumentoval najmä obmedzeným rozsahom súdneho prieskumu daňovej exekučnej výzvy podľa § 91 ods. 5 Daňového poriadku. Námietky žalobcu by boli dôvodné len vo vzťahu k rozhodnutiam, ktorými boli žalobcovi daňové nedoplatky vyrubené, nie však k napadnutému rozhodnutiu a k daňovej exekučnej výzve. Rozhodnutia, ktorými boli žalobcovi daňové nedoplatky vyrubené, sú právoplatné a vykonateľné a neboli napadnuté opravným prostriedkom. Argumentoval taktiež charakterom vymáhaných nedoplatkov a mal za to, že tieto vznikli až po oddĺžení žalobcu a preto sa na ne oddĺženie nevzťahuje a sú v daňovom exekučnom konaní vymáhateľné.

7. Poukázal na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžfk/77/2012 a sp.zn. 2Sžfk/63/2016, v zmysle ktorých daňová exekučná výzva podlieha súdnemu prieskumu len v obmedzenom rozsahu z dôvodov podľa § 91 ods. 5 Daňového poriadku, ak tieto nastali po nadobudnutí právoplatnosti exekučného titulu s tým, že opačný výklad by viedol k duplicitnej možnosti súdneho prieskumu zákonnosti exekučného titulu i v štádiu exekučného konania, čo je v rozpore s princípom subsidiarity.

8. Správny súd v preskúmanom rozsudku uviedol, že zákonným predpokladom na začatie daňového exekučného konania je existencia dlhu (daňového nedoplatku), ktorý je splatný a ktorý je vymáhateľný. Vymáhanie daňového nedoplatku, ktorý nie je vymáhateľný, nemožno považovať za súladný so zákonom. Podstatou žalobných bodov pritom bola práve skutočnosť, že voči žalobcovi sú vymáhané nevymáhateľné pohľadávky.

9. Správny súd sa stotožnil so žalobnou argumentáciou, že voči žalobcovi exekučne vymáhané pohľadávky sú nevymáhateľnými podľa § 166b ods. 1 písm. d/ ZoKR, pretože vo vzťahu k nim bol žalobca oddĺžený. Na túto skutočnosť mal správca dane prihliadať ex offo. Podľa správneho súdu neboli splnené podmienky na začatie daňového exekučného konania, pretože neexistoval daňový nedoplatok žalobcu, ktorého zaplatenie by bolo možné vynútiť. Túto skutočnosť mal správca dane pred začatím daňového exekučného konania zohľadniť.

10. Správny súd sa nestotožnil s žalobnou námietkou, že vo vzťahu k napadnutému rozhodnutiu a k daňovej exekučnej výzve by boli splnené podmienky podľa § 91 ods. 5 Daňového poriadku.

II.

Argumentácia účastníkov v kasačnom konaní

11. Voči preskúmanému rozsudku podal sťažovateľ včas kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g/ SSP. Za nesprávne právne posúdenie považuje posúdenie daňových nedoplatkov žalobcu, ktoré podľa sťažovateľa vznikli až vyrubením ako nová daňová pohľadávka, ktorá nebola konkurzom žalobcu dotknutá a preto je vymáhateľná. Opätovne poukázal na rozsudky Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžfk/77/2012 a sp.zn. 2Sžfk/63/2016, v zmysle ktorých daňová exekučná výzva podlieha súdному prieskumu len v obmedzenom rozsahu z dôvodov podľa § 91 ods. 5 Daňového poriadku, ak tieto nastali po nadobudnutí právoplatnosti exekučného titulu s tým, že opačný výklad by viedol k duplicitnej možnosti súdneho prieskumu zákonnosti exekučného titulu i v štádiu exekučného konania, čo je v rozpore s princípom subsidiarity.

12. Žalobca sa k podanej kasačnej sťažnosti vyjadril podaním zo dňa 20. júla 2021 a uviedol, že nie sú splnené dôvody na podanie kasačnej sťažnosti uvádzané žalovaným. Poukázal aj na rozhodnutie veľkého senátu Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 1Vs/3/2020 zo dňa 27. januára 2021.

III.

Posúdenie kasačného súdu

13. V zmysle čl. 154g ods. 4 a 6 Ústavy v spojení s § 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej aj len „zákon č. 757/2004 Z.z.“) odo dňa 1. augusta 2021 začal Najvyšší správny súd SR činnosť a stal sa príslušným na konanie vo všetkých veciach, v ktorých do 31. júla 2021 konali senáty správneho kolégia Najvyššieho súdu SR. Predmetná kasačná sťažnosť bola predložená Najvyššiemu súdu SR 29. novembra 2020 a bola zaregistrovaná pod sp.zn. 2Asan/18/2020. V zmysle uvedeného je od 1. augusta 2021 na konanie o predmetnej kasačnej sťažnosti príslušný Najvyšší správny súd SR. Vec bola v zmysle § 51 ods. 1 zákona č. 757/2004 Z.z. v súlade s platným a účinným Rozvrhom práce Najvyššieho správneho súdu SR náhodným výberom pomocou technických prostriedkov a programových prostriedkov schválených Ministerstvom spravodlivosti SR pridelená senátu 5S Najvyššieho správneho súdu SR, ktorý o nej rozhodol v zložení uvedenom v záhlaví tohto rozhodnutia pod pôvodnou spisovou značkou. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 11 písm. h/ SSP) preskúmal napadnutý rozsudok, ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti v zmysle § 453 ods. 1 a 2 SSP, kasačnú sťažnosť prejednal postupom 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 <<http://www.nssud.sk>> (§ 137 ods. 2 a 3 SSP) a kasačnú sťažnosť sťažovateľa podľa § 461 SSP zamietol ako nedôvodnú.

14. K prvému kasačnému bodu kasačný súd poukazuje na rozhodnutie veľkého senátu Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 1Vs/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 deklaratórnú 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 deklaratórnú 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).

15. 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. oddĺženie podľa IV. časti ZoKR, 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. Kasačný súd neidentifikoval žiadne dôvody, prečo by sa mal od týchto záverov veľkého senátu a iných senátov kasačného súdu odchýliť, jeho odôvodnenie považuje za dostatočné a odpovedajúce na všetky protiargumenty sťažovateľa týkajúce otázky povahy rozhodnutia o vyrubení úrokov z omeškania.

Uvedený záver o deklaratórnej povahe rozhodnutia o vyrubení úrokov z omeškania taktiež podporuje ďalej uvedenú argumentáciu kasačného súdu o nevyhmáateľnosti úrokov z omeškania.

16. V otázke posúdenia vymáateľnosti úrokov z omeškania, ktoré boli žalobcovi vyrubované, preto kasačný súd nemôže prisvedčiť argumentácii sťažovateľa a stotožňuje sa s právnym posúdením správneho súdu, že úroky z omeškania majú akcesorickú povahu a v prípade oddĺženia je na ne nevyhnutné hľadieť ako na verejnoprávnu peňažnú sankciu, ktorá je v zmysle § 166b ods. 1 písm. d) ZoKR po vyhlásení konkurzu resp. oddĺženia nevyhmáateľná. Je preto potrebné uzavrieť, že úroky z omeškania, ktoré boli vyrubené po rozhodujúcom dni v súvislosti s pohľadávkou, ktorá vznikla pred rozhodujúcim dňom, nie je možné vymáať.

17. K druhému kasačnému bodu kasačný súd poukazuje na rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky PL. ÚS 18/2018-40 v ktorého bode 28, k sťažovateľom namietaným rozhodnutiam Najvyššieho súdu Slovenskej republiky uvádza, že „Nemožno tak za každých okolností vychádzať z výkladu, podľa ktorého v odvolaní proti daňovej exekučnej výzve či v návrhu na zastavenie daňového exekučného konania možno argumentovať iba okolnosťami, ktoré nastali až po nadobudnutí právoplatnosti exekučného titulu (napr. rozsudok najvyššieho súdu č.k. 4Sžf/85/2014 zo 6. októbra 2015)“.

18. Kasačný súd má za to, že závery rozsudkov Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp.zn. 3Sžfk/77/2012 a sp.zn. 2Sžfk/63/2016, v zmysle ktorých daňová exekučná výzva podlieha súdnemu prieskumu len v obmedzenom rozsahu z dôvodov podľa § 91 ods. 5 Daňového poriadku, ak tieto nastali po nadobudnutí právoplatnosti exekučného titulu, sa vzťahujú na situácie pokiaľ sa žalobné námietky týkajú požiadaviek na prieskum exekučného titulu, ktorý je podkladom pre výkon daňovej exekúcie. Tak tomu bolo v prípadoch súdnych rozhodnutí uvádzaných sťažovateľom. Situácia v posudzovanom prípade je však odlišná. Žalobca nenamietal voči rozhodnutiam, ktorými mu boli sankcie vyrubené, ale podstatou jeho žalobných bodov je, že ide o nevyhmáateľné pohľadávky ktoré nemožno exekučne vymáať, s čím sa kasačný súd stotožňuje.

19. Kasačný súd zdôrazňuje osobitosť inštitútu oddĺženia a konkurzu podľa IV. časti ZoKR, ktorým je realizovanie najmä záujmu dlžníka - fyzickej osoby „na vyslobodení z dlhovej špirály“. Podľa rozhodnutia Ústavného súdu Slovenskej republiky sp.zn. III. ÚS 570/2016 zo dňa 10. januára 2017 účelom oddĺženia „nie je garancia úplného uspokojenia pohľadávok veriteľov, ktoré, hoci riadne prihlásené i zistené, boli v konkurze uspokojené iba čiastočne. Účelom oddĺženia 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.“. Oddĺženie a konkurz podľa IV. časti ZoKR majú umožniť dlžníkovi urobiť „hrubú čiaru“ za minulosťou a začať odznova, bez starých dlhov.

20. Daňový poriadok od správcu dane požaduje, aby po vyhlásení konkurzu, po povolení reštrukturalizácie alebo po poskytnutí ochrany pred veriteľmi postupoval podľa ZoKR (§ 158 ods. 5 Daňového poriadku), súčasťou čoho je nielen povinnosť postupovať podľa ustanovení ZoKR, ale aj požiadavka zohľadňovať pri svojom postupe účel ZoKR. Ako už kasačný súd uviedol vyššie, úrok z omeškania v posudzovanom prípade predstavuje pohľadávku podľa § 166b ods. 1 písm. d) ZoKR, ktorá sa stala oddĺžením žalobcu nevyhmáateľnou. Podľa ustanovenia § 166e ods. 4 ZoKR „Na nevyhmáateľnosť pohľadávky voči dlžníkovi súd prihliadne aj bez námietky dlžníka. Orgán verejnej moci je povinný hľadieť na dlžníka vo vzťahu k pohľadávke, ktorá sa stala nevyhmáateľná (§ 166b), ako by na neho hľadel, keby rozhodol o trvalom upustení od vymáhania pohľadávky.“. Opačný postup správcu dane kasačný súd považuje za rozporný zo zákonom.

21. Kasačný súd v nadväznosti na uvedené konštatuje, že námietky sťažovateľa obsiahnuté v kasačnej sťažnosti neboli spôsobilé spochybníť vecnú správnosť napadnutého rozsudku správneho súdu a preto tieto vyhodnotil ako nedôvodné. Kasačný súd sa v ostatnom plne stotožňuje s napadnutým rozsudkom správneho súdu a konštatuje, že správny súd sa s danou vecou dostatočne vysporiadal, racionálne odôvodnil svoje úvahy a vyvodil správne skutkové a právne závery a vysporiadal sa so všetkými relevantnými námietkami sťažovateľa. Vzhľadom na uvedené tak kasačnú sťažnosť zamietá ako nedôvodnú podľa § 461 SSP.

22. O náhrade trov kasačného konania Najvyšší správny súd Slovenskej republiky rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP tak, že žalobcovi priznal voči žalovanému právo na úplnú náhradu trov kasačného konania, pričom o výške náhrady trov rozhodne, po právoplatnosti rozsudku, správny súd samostatným uznesením. Žalovaný ani ďalší účastník v kasačnom konaní úspech nemali a preto im právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal (§ 168 SSP a 168 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP).

23. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší správny súd SR v senáte pomerom hlasov 3:0.

**Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.