

Súd: Najvyšší správny súd SR
Spisová značka: 10Sžfk/43/2020
Identifikačné číslo súdneho spisu: 3019200472
Dátum vydania rozhodnutia: 29. 11. 2021
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Marián Trenčan
ECLI: ECLI:SK:NSSSR:2021:3019200472.1

ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší správny súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu JUDr. Mariána Trenčana a členov senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD. a prof. JUDr. Juraja Vačoka, PhD. v právnej veci sťažovateľa (pôvodne žalobcu): C. C., s miestom podnikania A.T. XXX/XX, K., IČO: 45 424 764, zastúpeného: JUDr. Šimon Cibulka, advokát so sídlom Hodžova 53, Trenčín, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie rozhodnutia žalovaného č. 102240402/2019 z 25. septembra 2019, v konaní o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/188/2019-50 z 12. mája 2020, ECLI:SK:KSTN:2020:3019200472.2, takto

rozhodol:

I. Rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/188/2019-50 z 12. mája 2020, ECLI:SK:KSTN:2020:3019200472.2 sa mení tak, že rozhodnutie žalovaného č. 102240402/2019 z 25. septembra 2019 sa zrušuje a vec sa vracia žalovanému na ďalšie konanie.

II. Žalobcovi sa voči žalovanému priznáva právo na úplnú náhradu trov kasačného konania i konania pred správnym súdom.

odôvodnenie:

I. Rozhodnutie orgánu verejnej správy

1. Žalovaný rozhodnutím č. 102240402/2019 z 25.09.2019 (ďalej len „preskúmané rozhodnutie“) zamietol sťažovateľovo odvolanie a potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Trenčín (ďalej len „správca dane“) č. 101520847/2019 z 20.06.2019, ktorým správca dane podľa § 156 ods. 1 písm. a) zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „Daňový poriadok“) vyrubil sťažovateľovi úrok z omeškania v sume 703,80 € (ďalej len „úrok“) za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty (ďalej aj „DPH“) vyrubenej podaním daňového priznania za zdaňovacie obdobie júl 2012 v ustanovenej lehote a výške.

2. Žalovaný v odôvodnení rozhodnutia uviedol, že v dôsledku skončenia (zrušenia) konkurzu voči sťažovateľovi nedošlo k jeho oddĺženiu. Za podstatnú právnu otázku považoval, či zákon č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej aj „ZKR“) ako osobitný predpis (lex specialis) k Daňovému poriadku umožňuje po takomto skončení konkurzu vyrubiť úroky z omeškania podľa § 156 ods. 1 a 2 Daňového poriadku. Poukázal na zásadu zákonnosti a považoval za rozhodujúce dve skutočnosti, a to obdobie omeškania, za ktoré bol úrok vyrubený, a moment vzniku tejto peňažnej povinnosti, s prihliadnutím na charakter pohľadávok voči dlžníkovi vzniknutých po zrušení konkurzu. Slovné spojenie „po rozhodujúcom dni“ podľa žalovaného vymedzuje okamih, kedy správca dane vyrubuje úrok z omeškania, teda že ho vyrubuje po rozhodujúcom dni, nie úroky, na ktoré sa

vyrubenie vzťahuje. Zrušenie konkurzu z dôvodu, že konkurzná podstata nepokryje náklady konkurzu, nepovažoval za prekážku, ktorá by správcovi dane bránila vo vyrubení úroku.

II. Rozhodnutie správneho súdu

3. Krajský súd v Trenčíne (ďalej len „krajský súd“ alebo „správny súd“) rozsudkom č. k. 11S/188/2019-50 z 12.05.2020, (ECLI:SK:KSTN:2020:3019200472.2, ďalej len „napadnutý rozsudok“) podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zamietol správnu žalobu, ktorou sa sťažovateľ ako žalobca domáhal zrušenia preskúmaného rozhodnutia.

4. V relevantnej časti odôvodnenia rozsudku správny súd po tom, čo skonštatoval, že na základe rozhodnutia Okresného súdu Trenčín sp. zn. 40OdK/17/2017 z 1. júna 2017 došlo k oddĺženiu žalobcu v konkurze, aplikoval na prejednávajúcu vec rozhodnutia Najvyššieho súdu SR vo veciach sp. zn. 2Sžf/77/2015, sp. zn. 2Sžf/79/2015 a sp. zn. 5Sžfk/8/2017, pričom skúmal, kedy došlo k vzniku pohľadávky žalovaného. Považoval za správny právny názor žalovaného, že bolo povinnosťou správcu dane vyrubiť predmetnú sankciu sťažovateľovi, keď právnym dôvodom jej vyrubenia bolo nesplnenie jeho povinnosti zaplatiť v zákonnej lehote DPH, pričom táto povinnosť sťažovateľovi vznikla ešte pred vyhlásením konkurzu. Žalovaný dospel podľa správneho súdu k správne právnemu záveru napriek tomu, že v odôvodnení rozhodnutia tvrdil, že nedošlo k oddĺženiu žalobcu.

5. Správny súd ďalej poukázal na to, že predmetná pohľadávka v čase vyhlásenia konkurzu a oddĺženia sťažovateľa ešte neexistovala, a preto sa oddĺženie na ňu nemohlo vzťahovať. Sankciu - úrok z omeškania vyrubeny podľa § 156 ods. 1 písm. a) Daňového poriadku, je podľa súdu možné ukladať len rozhodnutím v zmysle § 63 ods. 1 Daňového poriadku a pohľadávka vzniká právoplatnosťou takéhoto rozhodnutia, nie skôr. Zo žiadneho zákonného ustanovenia Daňového poriadku a ani ZKR ako lex specialis, nevyplýva podľa súdu obmedzenie pre správcu dane, týkajúce sa vyrubenia sankcie za nesplnenie daňovej povinnosti daňovníka po ukončení konkurzného konania, okrem zákonnej lehoty podľa § 156 ods. 8 Daňového poriadku.

6. Nakoľko podľa správneho súdu pohľadávka žalovaného vznikla až po ukončení konkurzu na sťažovateľa a po jeho oddĺžení, dospel súd k záveru, že nejde o pohľadávku, ktorá mohla byť uspokojená v konkurze podľa § 166a ZKR, ani o pohľadávku, ktorá je vylúčená z uspokojenia podľa § 166b ZKR. V prípade existencie takejto pohľadávky v dobe oddĺženia žalobcu by sa na ňu vzťahovalo ustanovenie § 166b ods. 1 písm. d) ZKR a išlo by o nevymáhateľnú pohľadávku, pričom na jej nevymáhateľnosť by súd musel prihliadnuť. Žalovaný by bol v takejto situácii podľa správneho súdu povinný na sťažovateľa vo vzťahu k tejto pohľadávke hľadieť, ako by rozhodol o trvalom upustení od jej vymáhania podľa § 166e ods. 4 ZKR.

7. Správny súd uzavrel, že pohľadávka žalovaného vznikla až po oddĺžení sťažovateľa a zrušení konkurzu, účinky konkurzu sa preto na ňu nemôžu vzťahovať, a teda nevzťahuje sa na predmetnú pohľadávku ani sťažovateľovo oddĺženie. Správny súd poukázal na to, že účelom oddĺženia dlžníka podľa ZKR je zbavenie dlžníka starých dlhov a predmetná pohľadávka v čase jeho oddĺženia neexistovala. Pokiaľ teda k vyrubeniu úroku z omeškania ako sankcie za porušenie povinnosti žalobcu, ktorá bola porušená pred rozhodujúcim dňom (čo medzi účastníkmi konania nebolo sporné), došlo až po zrušení konkurzu, v ktorom bol sťažovateľ oddĺžený, správca dane pri plnení svojich povinností stanovených mu Daňovým poriadkom postupoval správne, keď uvedenú sankciu vyrubil, a žalovaný vecne správne rozhodol o potvrdení rozhodnutia správcu dane, i keď nesprávne vychádzal z názoru, že sťažovateľ nebol v konkurze oddĺžený.

8. Porušenie povinnosti sťažovateľa zaplatiť v zákonnej lehote DPH za zdaňovacie obdobie júl 2012 medzi účastníkmi nebolo sporné a sťažovateľ tiež nenamietal správnosť výpočtu uloženej sankcie. Skutočnosť, že nezaplatená daň za predmetné obdobie bola prihlásená ako pohľadávka do konkurzu, bola podľa správneho súdu irelevantná, pretože preskúmaným rozhodnutím bola sťažovateľovi uložená sankcia (úrok z omeškania) za porušenie jeho zákonnej povinnosti. Správny súd dospel k záveru, že ZKR ako lex specialis vo vzťahu k Daňovému poriadku nezakazuje správcovi dane po zrušení konkurzu vyrubiť žalobcovi sankciu za nesplnenie jeho povinnosti, i keď k porušeniu tejto povinnosti došlo pred rozhodujúcim dňom, t. j. pred vyhlásením konkurzu na žalobcu.

III. Kasačná sťažnosť žalobcu, vyjadrenie žalovaného

9. Proti rozsudku správneho súdu podal v zákonnej lehote sťažovateľ (žalobca) kasačnú sťažnosť podľa § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p., v ktorej namietal, že správny súd v konaní alebo pri rozhodovaní porušil zákon tým, že rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci. Navrhol, aby kasačný súd zrušil napadnutý rozsudok a vec vrátil správne mu súdu na ďalšie konanie.

10. Sťažovateľ v odôvodnení kasačnej sťažnosti v zásade zotrval na svojich žalobných dôvodoch. Tvrdil, že správny súd nesprávne vychádzal z toho, že ak úrok z omeškania v čase vyhlásenia konkurzu a oddĺženia ešte neexistoval, tak sa na naň nemohlo oddĺženie vzťahovať a nejde o pohľadávku vylúčenú z uspokojenia podľa § 166b ZKR. Poukazoval na účel zákona a mal za to, že finančné orgány ho obchádzajú. Trval na tom, že ako verejnoprávna sankcia za porušenie povinnosti pred rozhodujúcim dňom je podľa § 166b ods. 1 písm. d) ZKR nevymáhateľná a vylúčená z uspokojenia, na čo mal žalovaný prihliadať z úradnej povinnosti v zmysle § 166e ods. 4 ZKR. Argumentoval tiež, že nejde v pravom zmysle slova o novú pohľadávku, ale viaže sa k povinnosti dotknutej oddĺžením.

11. Sťažovateľ nesúhlasil s právnym názorom správneho súdu o relevancii vzniku úroku ako pohľadávky až po oddĺžení, pričom poukázal na to, že aj správny súd konštatoval, že povinnosť bola porušená pred rozhodujúcim dňom. Moment oddĺženia bol podľa sťažovateľa relevantný v zmysle § 166a ZKR len pri pohľadávkach, ktoré sa môžu uspokojiť v konkurze alebo splátkovým kalendárom. Ďalej poukázal na to, že iný senát správneho súdu v obdobných veciach (č. k. 13S/37/2019-114 z 06.05.2020, ECLI:SK:KSTN:2020:3019200242.2, a č. k. 13S/54/2019-84 z 06.05.2020, ECLI:SK:KSTN:2020:3019200286.1) dospel k záveru, že úrok z omeškania je nevymáhateľný, pretože bol žalobca oddĺžený.

12. Ďalej sťažovateľ poukázal na rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 9Sžsk/109/2019 z 29.01.2020, ECLI:SK:NSSR:2020:3017200478.1, kde sa konštatuje nevymáhateľnosť pohľadávky Sociálnej poisťovne na penále vzniknutom po rozhodujúcom dni. Mal za to, že niet rozumného dôvodu na odklon od tohto právneho názoru.

13. Sťažovateľ sa domnieval, že na túto situáciu je potrebné aplikovať § 166e ods. 4 ZKR, teda že správca dane mal povinnosť hľadiť na dlžníka (čiže sťažovateľa) vo vzťahu k pohľadávke, ktorá sa stala nevymáhateľnou, ako by na neho hľadel, keby rozhodol o trvalom upustení od vymáhania pohľadávky. Tu namietal osobitne aj to, že sa správny súd s týmto argumentom nevyšporiadal.

14. Tiež sa sťažovateľ dovoľával zásady rovnosti účastníkov insolvenčného konania a tvrdil, že pri obchádzaní režimu ZKR by došlo k zvýhodneniu správcu dane oproti iným veriteľom. Mal za to, že správca dane jeho oddĺžením stratil oprávnenie vyrubiť podľa Daňového poriadku úrok z omeškania.

15. Proti názoru správneho súdu o vzniku úroku z omeškania až právoplatnosťou rozhodnutia o jeho vyrubení a na podporu svojich tvrdení poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu SR vo veci sp. zn. 10Sžfk/23/2018 z 22.05.2019, ECLI:SK:NSSR:2019:1016201804.1. Zaujal názor, že v rozhodovacej činnosti Najvyššieho súdu SR došlo k názorovému vývoju a správnym súdom odkazované rozhodnutia boli názorovo prekonané. Tvrdil, že správny súd nemôže bez racionálneho právneho zdôvodnenia len odkázať na starší názor najvyššieho súdu, ktorý už bol preklenutý novšou rozhodovacou činnosťou. Mal za to, že keď je nesprávny právny názor správneho súdu v tom smere, že rozhodnutie, ktoré bolo predmetom súdneho prieskumu, má konštitutívne účinky, je nesprávna aj téza správneho súdu, že úrok ako pohľadávka v čase oddĺženia neexistoval, a aj všetky právne názory z toho odvodené.

16. Z uvedených dôvodov sťažovateľ zotrval na tom, že úrok v čase oddĺženia existoval, vzťahovalo sa naň oddĺženie a preto išlo o pohľadávku vylúčenú z uspokojenia podľa § 166b ZKR. Argumentoval aj tým, že úmysel zákonodarcu v novele ZKR účinnej od 01.03.2017 bolo zbavenie dlžníka od záväzkov, ktoré sa uspokojujú len v konkurze (v rozsahu ich neuspokojenia), ako aj tých, ktoré sú z uspokojenia vylúčené a v prípade oddĺženia nevymáhateľné. Tým sa mu má podľa jeho názoru umožniť nový začiatok, bez záťaže právnej a finančnej neistoty.

17. Napokon sťažovateľ uviedol, že povinnosť tvoriaca základ pre vyrubenie úroku, ktorá bola porušená pred rozhodujúcim dňom, je nielenže nevymáhateľná, ale podľa § 84 ods. 1 písm. f) Daňového poriadku od zverejnenia uznesenia súdu o oddĺžení v obchodnom vestníku (09.06.2017) už ani neexistovala.

18. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti navrhol jej zamietnutie a trval na svojom stanovisku z odôvodnenia preskúmaného rozhodnutia i z vyjadrenia k žalobe. Poukázal na to, že podstatnú časť sťažnostných bodov tvoria tvrdenia už uvedené v odvolaní sťažovateľa a v správnej žalobe.

19. Sťažovateľ v následných podaniach zaslal ako doplnenie kasačnej sťažnosti rozhodnutie Krajského súdu v Banskej Bystrici v obdobnej veci, potom dve urgencie rozhodnutia, pričom poukázal aj na to, že vo veci úroku vyrubeneho preskúmaným rozhodnutím mu správca dane doručil výzvu na zaplatenie daňového nedoplatku, čo považoval za porušenie zásad správy daní a šikanu.

IV. Závery kasačného súdu

20. Najvyšší správny súd Slovenskej republiky, na ktorý prešiel výkon súdnictva aj vo veciach kasačných sťažností, v ktorých bol do 31.07.2021 príslušný Najvyšší súd Slovenskej republiky (§ 101e ods. 2 zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov v spojení s § 11 písm. h/ S.s.p.), ako súd kasačný (ďalej len „kasačný súd“) preskúmal rozsudok správneho súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2 S.s.p.), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a/ S.s.p.) a že ide o rozhodnutie, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), vo veci v zmysle § 445 S.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná a preto podľa § 462 ods. 2 S.s.p. napadnutý rozsudok zmenil, rozhodnutie žalovaného zrušil a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

21. Kasačný súd pripomína podstatné skutkové a právne momenty v predmetnej veci: sťažovateľ v žalobe tvrdil nesprávne právne posúdenie veci oboma orgánmi finančnej správy, pričom svoju argumentáciu vystaval najmä na tom, že vyrubený úrok má povahu sankcie a má tiež donucovaciu funkciu. Mal za to, že sa na tento úrok po jeho oddlžení uznesením okresného súdu vzťahovalo ustanovenie § 166b ods. 1 ZKR, teda že za nevymáhateľné sa považujú voči nemu verejnoprávne sankcie, kde povinnosť, ktorá zakladá právo uplatniť alebo uložiť túto sankciu, bola porušená pred rozhodujúcim dňom. Nadväzne na to tvrdil, že orgány verejnej moci (správca dane i žalovaný) boli podľa § 166e ods. 4 ZKR povinné na neho vo vzťahu k tejto nevymáhateľnej pohľadávke hľadiť, ako keby rozhodli o trvalom upustení od jej vymáhania, teda že zaniklo oprávnenie vydávať akékoľvek rozhodnutia. Osobitne sa dovoľával časovej súvislosti úroku vo vzťahu k rozhodujúcemu dňu, ktorú považoval za podstatnú, na rozdiel od právnej povahy vyrubeneho úroku z formálneho hľadiska. Tvrdil aj možné obchádzanie ZKR postupom správcu dane a porušenie zásady rovnosti účastníkov insolvenčného konania. Takisto mal za to, že žalovaný nesprávne pochopil účinky oddlżenia po následnom zrušení konkurzu pre nedostatok majetku úpadcu.

22. Krajský súd síce dal za pravdu sťažovateľovi, že k jeho oddlžení naozaj došlo, ale potom sa odhodlal v podstate opraviť či nahradiť odôvodnenie preskúmaného rozhodnutia a s odkazom na rozsudok 2Sžf/77/2015 sa priklonil k názoru, že pohľadávka na úroku vznikla až po rozhodujúcom dni jeho vyrubení. Preto podľa neho pohľadávka v čase oddlżenia ešte neexistovala, a z tohto dôvodu sa na ňu oddlžení nemohlo vzťahovať. Podľa správneho súdu teda nešlo o pohľadávku vylúčenú z uspokojenia. Napokon správny súd súhlasil so sťažovateľom, že ak by išlo o nevymáhateľnú pohľadávku, žalovaný by bol povinný na sťažovateľa hľadiť vo vzťahu k tejto pohľadávke tak, ako by rozhodol o trvalom upustení od jej vymáhania.

23. Kasačnou sťažnosťou sa sťažovateľ snaží presvedčiť o nesprávnosti právnych názorov správneho súdu, že: i. nevymáhateľnosť takejto sankcie (za porušenie povinnosti pred rozhodujúceho dňa) závisí od okamihu vzniku/vyrubenia úroku, a ii. preskúmané rozhodnutie má konštitutívne účinky a pred vyrubení úrok neexistoval (s odkazom na rozsudok najvyššieho súdu sp. zn. 10Sžfk/23/2018). Opäť presadzoval aj aplikovateľnosť ustanovenia § 166e ods. 4 ZKR na súdnu vec.

24. Obdobnou argumentáciou k rovnakým právnym otázkam sa už kasačný súd (vtedy Najvyšší súd Slovenskej republiky) zaoberal v rozhodnutí sp. zn. 1Sžfk/17/2020 z 25.05.2021, ECLI:SK:NSSR:2021:7018200701.1, kde konštatoval:

25. „(28.) Kasačný súd súhlasí s argumentáciou sťažovateľky, že nevyhmáateľnosť verejnoprávnych peňažných sankcií (kam patrí aj úrok z omeškania) podľa § 166b ods. 1 písm. d) ZKR sa týka všetkých sankcií (teda aj v budúcnosti uložených), pretože rozhodujúce je len to, kedy došlo k porušeniu právnej povinnosti zakladajúcemu 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. Tým sa 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. Limity tohto postupu sú ustanovené v § 166c (nedotknuté pohľadávky), § 166f (zrušenie oddĺženia pre nepoctivý zámer) a § 166h ZKR (odporovateľné právne úkony). Keďže úrok z omeškania sa nedá subsumovať pod žiadnu výnimku podľa § 166c ZKR, je nutné dospieť k záveru, že aj úrok z omeškania za nezaplatenie splatnej dane v čase jej splatnosti pred rozhodujúcim dňom je nevyhmáateľný.

26. (29.) Takisto sa správny súd mylí, ak považuje úrok z omeškania za pohľadávku, ktorá vzniká až jej vyrubení. V tejto otázke nebola sťažovateľkina argumentácia v správnej žalobe ani kasačnej sťažnosti výstižná, dokonca by sa dalo sporiť o to, či v správnej žalobe vôbec popierala konštitutívne účinky vyrubenia úroku z omeškania, čo determinuje určenie času vzniku pohľadávky na účely konkurzného konania. Jej argumentácia v kasačnej sťažnosti spočívala najmä v tvrdení, že otázka času vzniku pohľadávky je pri aplikácii § 166b ods. 1 písm. d) ZKR irelevantná. Kasačný súd v nadväznosti na vyššie uvedené poznamenáva, že táto otázka je naozaj v danej súvislosti nepodstatná. [...]

27. (31.) Kasačný súd si je vedomý svojej judikatúry, a preto závery veľkého senátu v označenej veci [sp. zn. 1Vs/3/2020 z 27.01.2021, ECLI:SK:NSSR:2021:2018200037.1] o možnosti a nutnosti prihlásenia úroku z omeškania v konaniach podľa ZKR zohľadňuje pri odpovedi na námietku sťažovateľky. Treba povedať, že predmetné rozhodnutie veľkého senátu vyriešilo dovtedy existujúcu dvojkofajnosť rozhodovania kasačného súdu v týchto otázkach tak, že rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania autoritatívne deklaruje existenciu daňovej pohľadávky na úroku z omeškania a určuje jej splatnosť, pričom slúži predovšetkým na ďalší postup správcu dane pre prípad jej vymáhania. 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 kvantifikovateľná ku ktorémukoľvek dňu omeškania bez toho, aby bola rozhodnutím správcu dane vyrubená. Právny dôvod i výška takejto pohľadávky pre účely jej prihlásenia v reštrukturalizačnom konaní sú správcovi dane ako veriteľovi známe, a preto skutočnosť, že úroky z omeškania neboli vyrubené rozhodnutím, nebráni správcovi dane ich vyčísleniu až do dňa začatia reštrukturalizačného konania a prihláseniu tejto pohľadávky v uvedenom konaní.

28. (32.) V podrobnostiach kasačný súd odkazuje na odôvodnenie rozhodnutia veľkého senátu, pričom zdôrazňuje, že hoci veľký senát posudzoval tieto otázky v kontexte reštrukturalizácie, sú jeho do značnej miery závery aplikovateľné i pre konkurzné konanie, resp. oddĺženie.

29. (33.) Vzhľadom na uvedené zjednotenie rozhodovacej praxe veľkým senátom kasačného súdu možno konštatovať, že správny súd posúdil vec z naznačených hľadísk nesprávne, keď uzavrel, že pohľadávka na úrokoch z omeškania vznikla v prípade sťažovateľky až jej vyrubení a preto ju nebolo možné prihlásiť. Naopak, zo spomenutých záverov veľkého senátu vyplýva, že úrok z omeškania vzniká v dôsledku omeškania veriteľa a ide o pohľadávku, ktorú bolo možné včas prihlásiť prihláškou. Ako už bolo naznačené, inou otázkou potom je, či takto prihlásená pohľadávka vôbec môže byť zaradená do uspokojenia. Na tento problém dal kasačný súd odpoveď vyššie, keď s ohľadom na sankčný charakter úroku z omeškania konštatoval nutnosť aplikácie ustanovenia § 166b ods. 1 písm. d) ZKR a z neho plynúcu nevyhmáateľnosť tohto typu pohľadávky.“

30. S týmto právnym posúdením sa stotožňuje senát kasačného súdu aj v súdnej veci. Preto konštatuje, že krajský súd vec nesprávne právne posúdil pri svojich úvahách o nemožnosti aplikácie ustanovenia § 166 ods. 1 písm. d) ZKR, keď nesprávne viazal účinky oddĺženia len na sankcie vyrubené pred rozhodujúcim dňom, a pochybil aj pri súvisiacom závere, že úrok v čase oddĺženia ešte neexistoval a vznikol až vyrubení preskúmaným rozhodnutím (viď rozsudok veľkého senátu sp. zn. 1Vs/3/2020 z 27.01.2021 ECLI:SK:NSSR:2021:2018200037.1). Preto bol rozsudok krajského súdu argumentačne neutržateľným.

31. Kasačný súd ďalej skúmal, či z vyššie uvedeného neplynie aj záver o potrebe zrušenia preskúmaného rozhodnutia. Pri bližšom oboznámení sa s jeho odôvodnením a argumentáciou sťažovateľa zo správnej žaloby kasačný súd konštatuje, že žalovaný svoje rozhodnutie odôvodnil v podstate tým, že k oddĺženiu sťažovateľa nedošlo v dôsledku neskoršieho zrušenia konkurzu. Preto nevidel nijakú prekážku pre vyrubenie úroku.

32. Z uznesenia Okresného súdu v Trenčíne sp. zn. 40OdK/17/2017-24 z 01.06.2017, ECLI:SK:OSTN:2017:3117210871.1, založeného v administratívnom spise žalovaného, vyplýva, že výrokom č. IV došlo k oddĺženiu dlžníka [čiže sťažovateľa] 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. Zmienka žalovaného v jeho rozhodnutí, že oznámením v Obchodnom vestníku bol konkurz zrušený (Obchodný vestník 214/2017 zverejnený 09.11.2017) je síce pravdivá, ale jeho následné tvrdenie, že nebolo vydané uznesenie o oddĺžení, je zjavne nesprávne a žalovaný nesprávne právne posúdil účinky zrušenia konkurzu. To skonštatoval už krajský súd v bode 31 napadnutého rozsudku.

33. Z toho vyplýva, že aj rozhodnutie žalovaného vychádza z nesprávneho právneho posúdenia veci, tentoraz posúdenia účinkov oddĺžovacieho uznesenia a oznámenia o zrušení konkurzu; čo sťažovateľ opäť pripomenul aj kasačnej sťažnosti. Preto, napriek neúspešnému pokusu krajského súdu o jeho sanáciu novým odôvodnením, ho bolo potrebné zrušiť a vec vrátiť žalovanému na ďalšie konanie.

34. Žalovaný bude v ďalšom konaní viazaný právnym názorom kasačného súdu, že samotné zrušenie konkurzu nespôsobuje zánik účinkov oddĺženia, a vecou sa bude musieť nanovo zaoberať. Zároveň sa od neho očakáva, že zohľadní vyššie uvedené právne závery o nevymáhateľnosti úroku ako sankcie za „staré“ porušenie povinnosti, ako aj závery veľkého senátu o okamihu vzniku úroku z omeškania a deklaratórnym charaktere rozhodnutia o jeho vyrubení.

35. Napokon kasačný súd poznamenáva, že argumentácia sťažovateľa, ktorý sa domáha toho, aby sa takéto úroky nielen nevymáhali, ale ani nevyrubovali, má svoje opodstatnenie, keď sa zohľadní účel oddĺženia, ktorým je dosiahnutie stavu, v ktorom je dlžník zbavený ťarchy jeho dlhov pred oddĺžením. To podľa názoru kasačného súdu okrem nemožnosti vymáhať takýto úrok z omeškania zahŕňa aj povinnosť správcu dane úrok z omeškania po oddĺžení nevyrubovať. Totiž jeho vyrubenie má len vtedy praktický význam, ak je ho možné aj vymáhať; po oddĺžení je však úrok nevymáhateľný. Podľa kasačného súdu treba prihliadať aj na reálne účinky vydaného rozhodnutia o vyrubení nevymáhateľných úrokov na právne postavenie (najmä právom chránené záujmy) takto zasiahnutej fyzickej osoby, ktorej sa tým autoritatívne konštatuje z formálneho hľadiska nový dlh voči orgánom daňovej správy, s určením splatnosti a dokonca s poučením o možnosti jeho vymáhania. Prípadné zrušenie konkurzu pre nepoctivý zámer (§ 166f ZKR), ktoré obnovuje vymáhateľnosť aj takýchto sankcií, je v tomto zmysle len celkom výnimočnou situáciou. Pri posudzovaní legality vyrubovania takýchto úrokov je treba tiež dbať na hospodárnosť výkonu verejnej správy a možné zbytočné preťažovanie správnych súdov prieskumom nerealizovateľných rozhodnutí.

36. Napriek absencii výslovného zákonného zákazu vyrubiť úrok je možné pri zisťovaní zákonodarcom želaného vzťahu nevymáhateľnosti a nevyrubiteľnosti po oddĺžení vychádzať z ustanovenia § 166e ods. 4 ZKR, čoho sa domáha aj sťažovateľ, i keď je pravda, že trvalé upustenie od vymáhania pohľadávky je inštitút osobitne upravený v zákone č. 374/2014 Z. z. o pohľadávkach štátu a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktorý v § 1 ods. 5 vylučuje svoju pôsobnosť na pohľadávky podľa Daňového poriadku. Okrem toho, ak na nevymáhateľnosť pohľadávky voči dlžníkovi súd prihliadne aj bez námietky dlžníka (prvá veta § 166e ods. 4 ZKR), o to viac by na ňu mal prihliadať správca dane (so žalovaným), ktorého poveruje rozhodovacou právomocou Daňový poriadok na úseku správy, evidencie a vymáhania daní. V tomto zmysle je jeho postavenie pri konštatovaní daňovej pohľadávky a určovaní jej splatnosti obdobné k postaveniu súdu. Kasačný súd však čiastočne súhlasí s častou námietkou žalovaného, že ako orgán verejnej správy je viazaný zákonom; a preto by bolo vhodné, keby bolo nevyrubovanie úroku z omeškania po oddĺžení (spolu s úpravou evidencie tohto odklonu a s prípadnou možnosťou na dorubenie po odstránení účinkov oddĺženia) výslovne uvedené v Daňovom poriadku, aby k tomuto záveru nemusel viesť pomerne zložitý systematický a teleologický výklad právnych predpisov. Tým by bola posilnená právna istota a aj efektívnosť verejnej správy.

37. Kasačný súd tak rozhodol rovnako ako v obdobných veciach rovnakého sťažovateľa iné senáty Najvyššieho správneho súdu Slovenskej republiky (10Sžfk/46/2020 z 30.09.2021; 6Sžfk/46/2020 z 20.10.2021; 10Sžfk/45/2020 z 20.10.2021; 1Sžfk/72/2020 z 27.10.2021), a predtým Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (8Sžfk/15/2021 z 30.03.2021, ECLI:SK:NSSR:2021:3019200471.1; 5Sžfk/3/2021 z 30.06.2021, ECLI:SK:NSSR:2021:3019200473.1), hoci je zrejme, že svoj výrok odôvodnil odlišnými a v niektorých ohľadoch rozvinutejšími úvahami.

38. Kasačný súd ešte poznamenáva, že rozdelenie pôvodného konania o jednej správnej žalobe sťažovateľa proti viacerým úrok vyrubujúcim rozhodnutiam na samostatné konania bolo zo strany krajského súdu veľmi nevhodné, arbitrárne a vo svojej podstate i dôsledkoch priečiace sa zákonu, keďže § 66 S.s.p. uvádza, že ak smeruje jedna žaloba proti viacerým rozhodnutiam, môže predseda senátu uznesením vylúčiť každé takéto rozhodnutie na samostatné konanie, ak spoločné konanie nie je možné alebo vhodné. Kasačný súd naozaj nerozumie, ako mohol krajský súd dospieť k záveru, že nie je vhodné spoločné konanie o rozhodnutiach o vyrubení úrokov z rovnakého dňa, pričom celá debata v administratívnom konaní aj v žalobe sa pri všetkých týchto žalovaných rozhodnutiach týkala rovnakých právnych otázok. Napokon, krajský súd tieto konania aj ukončil prakticky rovnakými rozsudkami.

39. O trovách konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 2 v spojení § 167 ods. 1 S.s.p. tak, že úspešnému sťažovateľovi priznal úplnú náhradu trov kasačného konania, ako aj konania pred správnym súdom. O výške náhrady trov konania rozhodne správny súd po právoplatnosti rozhodnutia, ktorým sa konanie končí, samostatným uznesením, ktoré vydá súdny úradník (§ 175 ods. 2 S.s.p.).

Poučenie:

Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok **n i e j e** prípustný.