

Súd: Krajský súd Bratislava  
Spisová značka: 6S/8/2019  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1019200068  
Dátum vydania rozhodnutia: 21. 10. 2021  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Otília Belavá  
ECLI: ECLI:SK:KSBA:2021:1019200068.4

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Bratislave ako správny súd v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Otílie Belavej a členov senátu Mgr. Mariána Degmu a JUDr. Evy Fulcovej, v právnej veci žalobcu: Rosnička Slovakia, a.s., so sídlom Kopčianska 89, 851 01 Bratislava, IČO: 35 814 918, zastúpený advokátom Mgr. Stanislavom Hutňanom, so sídlom Kominárska 2, 4, 831 04 Bratislava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 42 499 500, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutí žalovaného č.102261088/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102261129/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102261040/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102266464/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102276731/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260309/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260422/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260509/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260617/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260686/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260748/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260806/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260875/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260895/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260969/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102276841/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102276900/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102276976/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102295063/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294269/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102296122/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102295154/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102295308/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102295214/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294713/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294906/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294497/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102296311/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102296508/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102296218/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294804/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294379/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294987/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102295387/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294587/2018 zo dňa 15.11.2018, jednohlasne takto

### rozhodol:

I. Krajský súd v Bratislave napadnuté rozhodnutia žalovaného Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

č.102261088/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102261129/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102261040/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102266464/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102276731/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260309/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260422/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260509/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260617/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260686/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260748/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260806/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260875/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260895/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102260969/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102276841/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102276900/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102276976/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102295063/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294269/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102296122/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102295154/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102295308/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102295214/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294713/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294906/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294497/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102296311/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102296508/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102296218/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294804/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294379/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294987/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102295387/2018 zo dňa 15.11.2018, č.102294587/2018 zo dňa 15.11.2018,

ako aj rozhodnutia Daňového úradu Bratislava

č.101413027/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101413352/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101413502/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101455415/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101499958/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101520082/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101521219/2018 zo dňa 23.07.2018, č. 101529633/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101522329/2018 zo dňa 23.07.2018, č. 101523415/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101525405/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101525678/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101526437/2018 zo dňa 23.07.2018, č. 101526927/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101527288/2018 zo dňa 23.07.2018, č. 101500453/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101501136/2018 zo dňa 23.07.2018, č. 101501781/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101848264/2018 zo dňa 23.07.2018, č. 101851470/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101814915/2018 zo dňa 23.07.2018, č. 101846412/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101852471/2018 zo dňa 23.07.2018, č. 101846791/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101852645/2018 zo dňa 23.07.2018, č. 101847273/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101852371/2018 zo dňa 23.07.2018, č. 101815469/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101815619/2018 zo dňa 23.07.2018, č. 101815303/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101846229/2018 zo dňa 23.07.2018, č. 101851613/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101814527/2018 zo dňa 23.07.2018, č. 101851243/2018 zo dňa 23.07.2018, č.101851363/2018 zo dňa 23.07.2018

z r u š u j e a v e c i v r a c i a žalovanému na ďalšie konanie.

II. Krajský súd v Bratislave priznáva žalobcovi voči žalovanému právo na úplnú náhradu trov konania, o výške ktorej rozhodne správny súd po právoplatnosti tohto rozsudku samostatným uznesením.

### **o d ô v o d n e n i e :**

#### **I. Rozhodnutia správnych orgánov.**

1. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101413027/2018 zo dňa 23.07.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za neodvedenie preddavku na daň z príjmov zo závislej činnosti za mesiac február 2014 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „DP“) tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102261088/2018 zo dňa 15.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 1“).

2. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101413352/2018 zo dňa 23.07.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za neodvedenie preddavku na daň z príjmov zo závislej činnosti za mesiac február 2014 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102261129/2018 zo dňa 15.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 2“).

3. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101413502/2018 zo dňa 23.07.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za neodvedenie preddavku na daň z príjmov zo závislej činnosti za mesiac január 2014 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102261040/2018 zo dňa 15.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 3“).

4. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101455415/2018 zo dňa 27.07.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie od 08.12.2012 do 17.08.2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102266464/2018 zo dňa 16.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 4“).

5. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101499958/2018 zo dňa 02.08.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie preddavku na dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 1. štvrtrok 2013 v sume XX,- EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia.

Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojim rozhodnutím č. 102276731/2018 zo dňa 19.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 5“).

6. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101520082/2018 zo dňa 07.08.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za neodvedenie preddavku na daň z príjmov zo závislej činnosti za mesiac január 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojim rozhodnutím č. 102260309/2018 zo dňa 15.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 6“).

7. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101521219/2018 zo dňa 07.08.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za neodvedenie preddavku na daň z príjmov zo závislej činnosti za mesiac február 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojim rozhodnutím č. 102260422/2018 zo dňa 15.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 7“).

8. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101529633/2018 zo dňa 08.08.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za neodvedenie preddavku na daň z príjmov zo závislej činnosti za mesiac apríl 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojim rozhodnutím č. 102260509/2018 zo dňa 15.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 8“).

9. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101522329/2018 zo dňa 07.08.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za neodvedenie preddavku na daň z príjmov zo závislej činnosti za mesiac máj 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojim rozhodnutím č. 102260617/2018 zo dňa 15.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 9“).

10. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101523415/2018 zo dňa 07.08.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za neodvedenie preddavku na daň z príjmov zo závislej činnosti za mesiac jún 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojim rozhodnutím č. 102260686/2018 zo dňa 15.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 10“).

11. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101525405/2018 zo dňa 07.08.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za neodvedenie preddavku na daň z príjmov zo závislej činnosti za mesiac júl 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojim rozhodnutím č. 102260748/2018 zo dňa 15.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 11“).

12. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101525678/2018 zo dňa 07.08.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za neodvedenie preddavku na daň z príjmov zo závislej činnosti za mesiac september 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojim rozhodnutím č. 102260806/2018 zo dňa 15.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 12“).

13. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101526437/2018 zo dňa 07.08.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za neodvedenie preddavku na daň z príjmov zo závislej činnosti za mesiac október 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový

správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102260875/2018 zo dňa 15.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 13“).

14. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101526927/2018 zo dňa 07.08.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za neodvedenie preddavku na daň z príjmov zo závislej činnosti za mesiac november 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102260895/2018 zo dňa 15.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 14“).

15. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101527288/2018 zo dňa 07.08.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za neodvedenie preddavku na daň z príjmov zo závislej činnosti za mesiac december 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102260969/2018 zo dňa 15.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 15“).

16. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101500453/2018 zo dňa 03.08.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie preddavku na dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 2. štvrťrok 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102276841/2018 zo dňa 19.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 16“).

17. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101501136/2018 zo dňa 03.08.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie preddavku na dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 2013 v sume XX,- EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102276900/2018 zo dňa 19.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 17“).

18. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101501781/2018 zo dňa 03.08.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie preddavku na dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 4. štvrťrok 2013 v sume X,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102276976/2018 zo dňa 19.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 18“).

19. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101848264/2018 zo dňa 19.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie október 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102295063/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 19“).

20. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101851470/2018 zo dňa 20.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2014 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102294269/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 20“).

21. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101814915/2018 zo dňa 14.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie január 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol

žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102296122/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 21“).

22. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101846412/2018 zo dňa 19.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie júl 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102295154/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 22“).

23. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101852471/2018 zo dňa 20.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie apríl 2014 v sume XXX,- EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102295308/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 23“).

24. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101846791/2018 zo dňa 19.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102295214/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 24“).

25. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101852645/2018 zo dňa 20.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie august 2014 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102294713/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 25“).

26. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101847273/2018 zo dňa 19.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie september 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102294906/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 26“).

27. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101852371/2018 zo dňa 20.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2014 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102294497/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 27“).

28. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101815469/2018 zo dňa 14.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie marec 2013 v sume XXX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu

Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102296311/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 28“).

29. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101815619/2018 zo dňa 14.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie máj 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102296508/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 29“).

30. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101815303/2018 zo dňa 14.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102296218/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 30“).

31. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101846229/2018 zo dňa 20.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie jún 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102294804/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 31“).

32. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101851613/2018 zo dňa 20.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie február 2014 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102294379/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 32“).

33. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101814527/2018 zo dňa 18.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2012 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102294987/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 33“).

34. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101851243/2018 zo dňa 20.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie november 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102295387/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 34“).

35. Rozhodnutím Daňového úradu Bratislava č. 101851363/2018 zo dňa 20.09.2018 bol vyrubený žalobcovi úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie december 2013 v sume XX,XX EUR v lehote splatnosti 15 dní odo dňa doručenia rozhodnutia. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobca v zákonnej lehote odvolanie, o ktorom rozhodol žalovaný ako druhostupňový správny orgán podľa § 74 ods. 4 DP tak, že rozhodnutie Daňového úradu Bratislava, svojím rozhodnutím č. 102294587/2018 zo dňa 21.11.2018 potvrdil (ďalej len „Rozhodnutie 35“).

II. Žaloba.

36. Žalobou zo dňa 27.12.2018, doručenou Krajskému súdu v Bratislave dňa 17.01.2019 sa žalobca domáha zrušenia napadnutých rozhodnutí, ktoré považuje za arbitrárne. Arbitrárnosť rozhodnutia môže byť kvalifikovaná, buď ako rovnocenná konkurencia viacerých protichodných právnych názorov vyslovených súdom alebo situácia, v ktorej súd jediný právny záver nezdôvodní zo všetkých právnych hľadísk, ktoré prichádzajú do úvahy. (uznesenie Najvyššieho súdu SR z 23.10.2013 sp. zn. 7 Cdo 90/2013)

Všeobecný súd by nemal byť vo svojej argumentácii obsiahnutej v odôvodnení nekoherentný t.j. jeho rozhodnutie musí byť konzistentné a jeho argumenty musia podporiť príslušný záver. Súčasne musí dbať tiež na jeho celkovú presvedčivosť, inými slovami, na to, aby premisy zvolené v rozhodnutí, rovnako ako závery, ku ktorým na základe týchto premís dospel, boli pre širšiu právnickú ale aj laickú verejnosť prijateľné, racionálne, ale v neposlednom rade aj spravodlivé a presvedčivé. (Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky I.US 243/07)

37. Žalobca poukázal na analogické konanie vo veci rozsudku Krajského súdu v Bratislave sp. zn. 6S/212-220/2013 zo dňa 07.12.2017, kde sa súd zaoberal neprihláseným príslušenstvom pohľadávky v daňovom konaní „Súd prisvedčil žalobcovi, že o prednostnú pohľadávku v uvedených prípadoch nejde. Daňový poriadok vo svojom ustanovení § 158 ods. 5 výslovne stanovuje, že po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane postupuje podľa osobitného predpisu. Týmito osobitnými predpismi je zákon č. 7/2005 Z.z., ktorý stanovuje, že príslušenstvo prihlásených pohľadávok, na ktoré vznikol nárok po začatí reštrukturalizačného konania, sa do plánu nezahŕňa; tieto nároky sa v prípade potvrdenia plánu súdom považujú v celom rozsahu za odpustené. Napriek tomu, že v predmetnej veci ide o vzťah verejnoprávneho charakteru, je zrejmé, že aj na pohľadávku správcu dane je potrebné analogicky aplikovať §121 ods. 3 Občianskeho zákonníka, a teda úroky z omeškania ako aj sankčné úroky budú považované za príslušenstvo pohľadávky. Pokiaľ teda nárok na ne vznikol až po začatí reštrukturalizácie (vydaním rozhodnutia), tieto sa po potvrdení reštrukturalizačného plánu súdom považujú za odpustené. Na základe uvedeného potom súd zastáva názor, že napadnuté rozhodnutia nielenže nie sú právnym titulom vzniku prednostných pohľadávok, ale správca dane ani takéto rozhodnutia v prípade schválenia reštrukturalizačného plánu súdom by nebol oprávnený vydať, keďže sankčné úroky, resp. úroky z omeškania, tak ako boli tieto vyrubené v napadnutých rozhodnutiach, by boli v takom prípade zo zákona považované za odpustené.“ ... „Výklad právnych predpisov aplikovaný žalovaným je v rozpore so systematickým, resp. teleologickým výkladom. V tejto súvislosti súd poukazuje na účel reštrukturalizácie, ktorým je postupné čiastočné uspokojenie veriteľov spôsobom dohodnutým v reštrukturalizačnom pláne. Pokiaľ by súd uznal za správne právne posúdenie žalovaného v daných veciach, výsledkom by bola absurdná situácia, kedy síce samotná istina pohľadávky sa uplatňuje prihláškou, zahŕňa do reštrukturalizačného plánu, a teda bude uspokojená len čiastočne (podľa schváleného plánu), avšak jej príslušenstvo - úroky z omeškania, resp. sankčné úroky, sa ako prednostná pohľadávka budú uspokojovať v plnom rozsahu. Tento výklad prijatý daňovými orgánmi je neprijateľný a ako taký je nutné ho odmietnuť.“ ... „Exekučný súd uvádza, že pohľadávka, je nárok veriteľa (právnickej osoby alebo fyzickej osoby) na peňažné alebo vecné plnenie zo strany dlžníka. Vznik pohľadávky, ktorá sa vymáha v predmetnom konaní, t.j. predpísané penále, nie je možné datovať, ako sa domnieva oprávnený vo svojom vyjadrení k námietkam, na vydanie exekučného titulu alebo na nadobudnutie jeho právoplatnosti a vykonateľnosti, nakoľko uvedené má len procesnoprávne účinky. Súd je toho názoru, že pohľadávka vymáhaná v predmetnom konaní vznikla v okamihu, keď sa dlžník - povinný dostal do omeškania s platením poisťného, t.j. 36Er/1893/2013 neuhradil poisťné včas, za čo mu vznikli penále. Exekučný súd má za to, že vymáhaná pohľadávka nie je prednostnou pohľadávkou v zmysle ustanovenia §120 ods. 2 zákona o konkurze a reštrukturalizácii. Na vymáhanú pohľadávku tak pôsobia účinky začatia reštrukturalizačného konania v zmysle ustanovenia §114 ods. 1 písm. b) zákona o konkurze a reštrukturalizácii, a preto na pohľadávku, ktorá sa vymáha po povolení reštrukturalizácie nemožno viesť výkon rozhodnutia ani vykonávať exekúciu na majetok patriaci dlžníkovi. Oprávnený sa mal k uspokojeniu svojej pohľadávky vymáhanej v predmetnom exekučnom konaní domáhať v rámci reštrukturalizačného konania.“

38. Žalobca poukázal na aktuálne znenie § 120 ods. 2 zákona č. 7/2005 Z.z. (ďalej len „ZKR“), podľa ktorého 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 správcu 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. Vznikom pohľadávky zo súkromnoprávneho vzťahu sa rozumie okamih vzniku práva na plnenie podľa § 488 Občianskeho zákonníka bez ohľadu na to, či už nastal čas plnenia. Vznikom pohľadávky z verejnoprávneho vzťahu sa rozumie okamih, keď dlžník bol prvýkrát oprávnený plniť takúto pohľadávku. V tejto súvislosti žalobca akcentoval na novelu ZKR zákon č. 377/2016 Z. z., ktorá precizovala už ustálenú prax a explicitne upravila pojem vzniku pohľadávky, pričom uviedol extrakt z dôvodovej správy k § 120 ods. 2 ... „Podnety aplikačnej praxe signalizujú, že „starý dlh“ a „nový dlh“ dlžníka nie je úplne jasne rozlíšiteľný. Na rozdiel od konkurzu, kde vyhlásenie konkurzu na majetok dlžníka má za následok splatnosť všetkých záväzkov dlžníka, pri reštrukturalizácii jej povolením takýto následok nenastáva. To vedie aplikačnú prax k (síce nie častým, ale aj tak významným) nesprávnym záverom, že do reštrukturalizácie sa so svojimi pohľadávkami majú prihlasovať len takí veritelia, ktorí v čase povolenia reštrukturalizácie majú pohľadávky splatné a tie ktoré nie sú splatné sa do reštrukturalizácie majú prihlasovať ako pohľadávky, ktorých vznik je viazaný na podmienku (t.j. ako podmienené). Splatnosť pohľadávky však nie je podmienka vzniku pohľadávky a teda správny postup pre rozlíšenie „starého“ a „nového dlhu“ (v reštrukturalizácii prezentovaného inštitútom prednostnej pohľadávky) sú výlučne skutkové okolnosti vzniku pohľadávky. Preto vznikom pohľadávky zo súkromnoprávneho vzťahu sa rozumie okamih vzniku práva na plnenie (§ 488 Občianskeho zákonníka) bez ohľadu na to, či už nastal čas plnenia (t.j. splatnosť) a vznikom pohľadávky z verejnoprávneho vzťahu sa rozumie okamih, keď dlžník bol prvýkrát oprávnený plniť takúto pohľadávku. Toto pravidlo sa prirodzene presadí aj v konaniach podľa druhej a štvrtej časti, kde ho však aplikačná prax bez výslovnej úpravy bez nejakých problémov už presadzuje.“

39. V tejto súvislosti žalobca poukázal na rozhodnutie Krajského súdu v Prešove sp.zn. 3S/5/2011 o dňa 21.02.2012 ... „Vzhľadom na uvedené Sociálna poisťovňa, pobočka Stará Ľubovňa mala svoju pohľadávku - poisťné za máj 2010, t.j. pohľadávku, ktorá vznikla pred začatím reštrukturalizačného konania, hoci ku dňu povolenia ešte nebola splatná, prihlásiť do reštrukturalizačného konania v zákonnej lehote do 15.07.2010. Pochybila, ak takýmto spôsobom nepostupovala a poisťné predpísala bežným spôsobom.“ Ako aj na rozhodnutie Krajského súdu v Banskej Bystrici sp.zn. 41CoE/132/2012 zo dňa 19.09.2012 ... „Starý dlh“ je možné definovať nasledovne - „Starým dlhom spoločnosti resp. dlžníka, ktorý musí byť v reštrukturalizácii uplatnený prihláškou, všeobecne rozumieme pohľadávky, ktoré sú peňažnej povahy t.j. v rámci reštrukturalizácie sa vždy riešia iba peňažné záväzky dlžníka, resp. nepeňažné záväzky iba vtedy, ak s tým veriteľ výslovne súhlasí, a vznikli pred začatím reštrukturalizačného konania, pričom rozhodujúci je moment vzniku pohľadávky, t.j. práva na plnenie, nie prípadná splatnosť pohľadávky. Znamená to, že rozhoduje obdobie, s ktorým má pohľadávka kauzálny súvis.“

### III. Vyjadrenie žalovaného.

40. Žalovaný sa k žalobe vyjadril podaním zo dňa 04.04.2019 s tým, že žalobou napadnuté rozhodnutia boli vydané v súlade so zákonom, došlo k naplneniu zákonných skutočností uvedených v § 156 ods. 1 DP, preto žiada žalobu zamietnuť.

41. Ako spornú otázku žalovaný ustálil otázku vzniku pohľadávky titulom úroku z omeškania, a či správcovi dane vznikla povinnosť prihlásiť takúto pohľadávku titulom úroku z omeškania (z dôvodu nezaplatenia alebo neodvedenia dane alebo preddavkov na daň v ustanovenej lehote alebo v ustanovenej výške) prihláškou do reštrukturalizačného konania.

V tejto súvislosti žalovaný citoval zákonné ustanovenia § 2 písm. u), § 35 ods. 6, § 41 ods. 4, § 49 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“), § 9 ods. 1, ods. 2, § 15 ods. 1 zákona č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o DzMV“), § 91 ods. 2 zákona o miestnych daniach, § 78 ods. 1 zákona o DPH, § 2 písm. b), písm. f), § 63 ods. 1, § 156 ods. 1, ods. 2, ods. 4, ods. 5, § 158 ods. 1 DP, § 29 ods. 6, § 114 ods. 4, § 122 ods. 1 ZKR.

42. Žalovaný uviedol, že Okresný súd Bratislava I uznesením zo dňa 31.03.2016, ktoré bolo zverejnené v Obchodnom vestníku č. 66/2016 dňa 07.04.2016, začal reštrukturalizačné konanie voči žalobcovi. Dňa 13.05.2016 bolo zverejnené v Obchodnom vestníku č. 92/2016 uznesenie súdu zo dňa 06.05.2016, ktorým bola povolená reštrukturalizácia a stanovený správca. Okresný súd Bratislava I uznesením zo dňa 25.10.2016, ktoré bolo zverejnené v Obchodnom vestníku č. 219/2016 dňa 15.11.2016, potvrdil

reštrukturalizačný plán a ukončil reštrukturalizáciu. Správca dane prihlásil do reštrukturalizácie všetky daňové nedoplatky vzniknuté ku dňu vstupu do reštrukturalizácie, vrátane daňových nedoplatkov vyplývajúcich z podaného hlásenia za rok 2013 a 2014, vrátane daňových nedoplatkov vyplývajúcich z podaného daňového priznania na dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie 2013, vrátane daňových nedoplatkov na DPH. Daňová povinnosť na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie od 08.12.2012 do 17.08.2013 bola uhradená dňa 31.03.2014.

43. Žalovaný citoval ust. § 84 ods. 1 písm. g), § 156 ods. 8 a § 69 ods. 1 DP, z ktorých vyplýva, že správca dane nemá povinnosť prihlásiť tú daňovú pohľadávku, ktorá sa stala splatnou po povolení reštrukturalizácie a má za to, že v danom prípade nebolo možné pohľadávky správcu dane vzniknuté z titulu vyrubenia úrokov z omeškania prihlásiť do reštrukturalizačného konania skončeného na základe uznesenia súdu zo dňa 25.10.2016, ktoré bolo zverejnené v Obchodnom vestníku dňa 15.11.2016, nakoľko tieto pohľadávky vo forme úroku z omeškania vznikli až na základe rozhodnutí správcu dane v 11/2018, ktoré nadobudli právoplatnosť po skončení reštrukturalizačného konania. Žalovaný vychádzal z § 2 písm. b) a z § 2 písm. e) a f) DP s tým, že daňovou pohľadávkou je pohľadávka správcu dane na dani (teda i úroku z omeškania) do lehoty splatnosti dane, ak tento zákon neustanovuje inak a daňovým nedoplatkom je dlžná suma dane, teda i úroku z omeškania, po lehote splatnosti dane. V danom prípade žalovaný vychádzal z § 63 ods. 1 DP, z ktorého vyplýva, že ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak. Povinnosť žalobcu zaplatiť úrok z omeškania a pohľadávku správcu dane vo forme úroku z omeškania za nezaplatenie alebo neodvedenie dane alebo preddavkov v ustanovenej lehote alebo výške vznikla, až keď bol úrok správcom dane rozhodnutím vyrubený, resp. až právoplatnosťou tohto rozhodnutia.

V predmetnej veci ide o neodvedenie preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti a na dani z motorových vozidiel v zákonom ustanovenej lehote a o nezaplatenie dane na dani z príjmov právnickej osoby a na dani z pridanej hodnoty v zákonom ustanovenej lehote, preto správca dane bol povinný postupovať podľa § 156 ods. 1 DP, podľa ktorého úrok z omeškania správca dane vyrubí podľa ods. 2, ak daňový subjekt neodvedie v ustanovenej lehote alebo v ustanovenej výške vybraný preddavok alebo daň, v nadväznosti na § 156 ods. 5 DP, podľa ktorého ak preddavok na daň z príjmov zo závislej činnosti nebol odvedený vo výške alebo v lehote podľa osobitného predpisu, ktorým je zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov, správca dane vyrubí úrok z omeškania podľa ods. 2, do dňa platby vrátane alebo do dňa vykonania ročného zúčtovania. Každé napadnuté rozhodnutie správcu dane obsahuje výpočet úroku z omeškania. Z uvedeného vyplýva, že námietka žalobcu, že úroky z omeškania predstavujú pohľadávku, ktorá sa mala v reštrukturalizácii uplatniť prihláškou, je neopodstatnená, pretože napadnutým rozhodnutím vyrubené úroky z omeškania sa ešte nestali pohľadávkou, a preto nemohla byť prihlásená podľa § 121 ods. 1 ZKR, doručenou správcovi aj súdu do 30 dní od povolenia reštrukturalizácie, t.j. do 12.06.2016, ako to namieta žalobca. Z uvedeného dôvodu nemohla pohľadávka zaniknúť podľa § 84 ods. 1 písm. g) DP. V tejto súvislosti žalovaný poukázal aj na ust. § 156 ods. 1 DP, podľa ktorého, úrok z omeškania správca dane vyrubí, t.j. má povinnosť vyrubiť, ak daňový subjekt neodvedie alebo nezaplatí v ustanovenej lehote daň alebo vybraný preddavok na daň. Ust. § 156 ods. 6 písm. a) až d) DP určuje prípady, v ktorých sa úrok z omeškania nevyrubí, pričom ani jeden sa nevzťahuje na prípad žalobcu. Daňový nedoplatok, ktorým je podľa § 2 písm. f) DP dlžná suma po lehote splatnosti, ako pohľadávka v zmysle DP vznikol až v 12/2018.

44. Námietku žalobcu, že otázku vymáhateľnosti úroku z omeškania je nutné skúmať v rámci posudzovania zákonnosti jeho vyrubenia, považuje žalovaný za neopodstatnenú, nakoľko správca dane musel postupovať podľa § 156 ods. 1 a ods. 2 DP a úroky z omeškania vyrubiť, pričom v tomto konaní nemohol posudzovať vymáhateľnosť tejto pohľadávky. DP ani ZKR nezakazujú správcovi dane vyrubovať úroky z omeškania počas procesu reštrukturalizačného konania, reštrukturalizácie, ani po skončení reštrukturalizácie, ak sú na to zákonné dôvody a povinnosť vyrubovania trvá. Žalovaný poukázal na stanovisko Ministerstva financií SR podľa ktorého, sankčný úrok, úrok, pokuta podľa § 2 DP sú aj na účely ZKR samostatným nárokom - daňovým nedoplatkom, na účely reštrukturalizácie pohľadávkou správcu dane a nie sú príslušenstvom pohľadávky (sankciou), úrok z omeškania je istinou aj v zmysle § 2 DP a musí sa vyrubovať, ak sú na to zákonné dôvody v rámci zákonnej lehoty (štyri roky) z dlžnej sumy. Z uvedeného vyplýva, že správca dane je povinný vyrubovať úrok z omeškania ako istinu, aj po začatí reštrukturalizačného konania, aj po skončení reštrukturalizácie.

45. Dňa 25.10.2016 bol súdom potvrdený reštrukturalizačný plán žalobcu a skončená reštrukturalizácia. Plnenie z reštrukturalizačného plánu je v splátkach do 31.10.2021. Žalovaný svoje stanovisko odôvodnil aj tým, že správca dane v procese od začatia reštrukturalizačného konania až do úplného splnenia podmienok vyplývajúcich z reštrukturalizačného plánu nevie, či reštrukturalizácia voči daňovému dlžníkovi bude úspešná alebo či nenastane neúčinnosť reštrukturalizačného plánu alebo iný dôvod skončenia reštrukturalizačného konania. V prípade, ak by správca dane nevykonal vyrubovaciu povinnosť po začatí reštrukturalizačného konania, resp. po skončení reštrukturalizácie, mohlo by dôjsť k zániku práva na vyrubenie. V prejednávanej veci, ak správca dane eviduje daňový nedoplatok, ktorý na účely reštrukturalizácie nie je pohľadávkou správcu dane, správca dane je povinný v procese reštrukturalizácie, aj po skončení reštrukturalizácie vyrubiť úrok z omeškania. V tomto prípade správca dane neaplikuje ustanovenie § 156 ods. 2 DP, ale príslušné ustanovenia, v nezávislosti na procese reštrukturalizačného konania. Ak správca dane eviduje vzniknutý daňový nedoplatok istinu, sankciu, vzniknuté po začatí reštrukturalizačného konania, tieto nie sú premetom reštrukturalizácie. Ak nastali dôvody na ďalšie vyrubenie sankcií (pokračujúce sankcie), správca dane nie je obmedzený procesom reštrukturalizácie a ani ust. § 156 ods. 2 DP.

46. Žalovaný nesúhlasí s tvrdením žalobcu, že pohľadávky vyplývajúce z rozhodnutí o vyrubených úrokoch z omeškania mali byť prihlásené do reštrukturalizácie ako príslušenstvo k istine, s ktorou sú vo vzťahu akcesority. Žalovaný je názoru, že princíp akcesority v právnom poriadku je jednotný právny osud zložených vecí za podmienky, že tieto veci sú v postavení spolunáležitosti alebo vo vzťahu hlavnej veci a jej súčastí. Podstatným elementom princípu akcesority je súčasť veci, ktorá s hlavnou vecou zdieľa rovnaký právny osud. Súčasť hlavnej veci nie je samostatnou vecou v právnom zmysle, a teda k nej nemožno oddelene nadobúdať ani uplatňovať vecné právo, najmä právo vlastnícke. Uvedené vylučuje uplatňovať princíp akcesority na úrok z omeškania, pretože úrok z omeškania je samostatným daňovým nedoplatkom, istinou a v daňovom konaní zdieľa svoj osud (vznik, splatnosť, exekučné vymáhanie, zánik, úľavu na dani, splátkový kalendár, odvolanie, atď.), je samostatným daňovým konaním.

47. Žalovaný k povinnosti vyrubenia úroku z omeškania z neodvedených preddavkov na dani z príjmov zo závislej činnosti poukázal na obdobný prípad, v ktorom Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozhodnutí sp. zn. 6Sžf/47/2015 zo dňa 24.05.2017 vyslovil právny názor „Daňový nedoplatok, ktorým je podľa § 2 písm. f) daňového poriadku dlžná suma po lehote splatnosti, totiž vznikol ako pohľadávka v zmysle vyššie citovaného ustanovenia daňového poriadku až 20.06.2014. Z toho vyplýva, že nemohlo dôjsť k žalobcom uvádzanému zvýhodneniu veriteľov pohľadávky, vychádzajúcej z noriem práva verejného oproti iným veriteľom pohľadávok vzniknutých na základe súkromného práva, pretože tieto nároky nevznikli rovnako v totožnom čase pred začatím reštrukturalizačného konania, ako to nesprávne namietal žalobca, pretože úroky z omeškania nevznikli ako pohľadávka pred začatím reštrukturalizačného konania. Neopodstatnená je aj námietka žalobcu, že otázku vymáhateľnosti úroku z omeškania je nutné skúmať v rámci posudzovania zákonnosti jeho vyrubenia. Aj podľa najvyššieho súdu správca dane musel postupovať podľa ust. § 156 ods. 1 písm. d) a ods. 2 daňového poriadku a úrok z omeškania žalobcovi vyrubiť, pričom v tomto konaní nemohol posudzovať vymáhateľnosť tejto pohľadávky. Rovnako tak otázku vymáhateľnosti vyrubeného úroku z omeškania nemohol posudzovať ani krajský súd v tomto konaní, nakoľko predmetom žaloby bolo preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 26.05.2014 a postup predchádzajúci jeho vydaniu, teda dôvodnosť vyrubenia úroku z omeškania.“

48. Žalovaný uviedol, že DP v ustanovení § 3 ods. 1 zakotvuje základné zásady daňového konania a jednou z nich je zásada zákonnosti, z ktorej vyplýva, že daňové orgány v konaní postupujú podľa všeobecne záväzných právnych predpisov chrániac pritom záujmy štátu a obcí a zároveň dbajú pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

V zmysle čl. 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky, štátne orgány môžu konať iba na základe ústavy, v jej medziach a v rozsahu a spôsobilom, ktorý ustanovuje zákon.

49. Žalovaný zotrval na svojom stanovisku a potvrdil oprávnenosť postupu Daňového úradu Bratislava, ktorý pri vydaní rozhodnutí postupoval v súlade s platnými predpismi Slovenskej republiky.

IV. Administratívne konanie.

50. Z predloženého administratívneho spisu súd zistil, že uznesením Okresného súdu Bratislava I sp. zn. 8R/2/2016 zo dňa 07.04.2016, bolo začaté reštrukturalizačné konanie žalobcu. Uznesením Okresného súdu Bratislava I sp. zn. 8R/2/2016 zo dňa 13.05.2016, bola povolená reštrukturalizácia žalobcu, pričom lehota na prihlásenie pohľadávok bola stanovená do 30 dní od povolenia reštrukturalizácie, t.j. do 12.06.2016.

51. Daňový úrad Bratislava do reštrukturalizačného konania prihlásil pohľadávky v celkovej sume XXX.XXX,XX EUR (riadne zapísané do zoznamu pohľadávok v zmysle § 122 ods. 2 ZKR), avšak pohľadávky vyplývajúce z rozhodnutí uvedených v odsekoch 1. až 35. tohto rozhodnutia, v prihlásených pohľadávkach absentujú.

52. Daňový úrad Bratislava vydal rozhodnutia uvedené v odsekoch 1. až 35. tohto rozhodnutia, ktorými boli žalobcovi vyrubené úroky z omeškania za neodvedenie preddavku na daň z príjmov zo závislej činnosti, za nezaplatenie dane z príjmov právnickej osoby, za nezaplatenie preddavku na dani z motorových vozidiel, za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty, špecifikované v odsekoch 1. až 35. tohto rozhodnutia. Proti týmto rozhodnutiam žalobca podal odvolania, o ktorých žalovaný jednotlivo rozhodol tak, že prvostupňové rozhodnutia potvrdil.

#### V. Právne posúdenie.

53. Krajský súd v Bratislave ako súd vecne a miestne príslušný na konanie vo veci (§ 10, § 13 ods.1 1 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „SSP“) preskúmal napadnuté rozhodnutia a konania, ktoré im predchádzali (§27 SSP) a dospel k záveru, že žaloba je dôvodná.

54. Podľa § 2 ods. 1 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.

55. 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.

56. Pri preskúmaní zákonosti rozhodnutia súd skúma, či žalobou napadnuté rozhodnutie je v súlade s právnym poriadkom SR, najmä s hmotnými a procesnými administratívnymi predpismi. V intenciách § 6 ods. 1 SSP súd preskúma aj administratívne konanie, ktorým sa v zmysle § 3 ods. 1 písm. a) SSP rozumie postup orgánu verejnej správy v rámci výkonu jeho pôsobnosti v oblasti verejnej správy pri vydávaní individuálnych správnych aktov a normatívnych správnych aktov. V zákonom predpísanom postupe je správny orgán oprávnený a súčasne aj povinný vykonať úkony v priebehu administratívneho konania a ukončiť ho vydaním rozhodnutia, ktoré má zákonom predpísané náležitosti. Zákonnosť rozhodnutia správneho orgánu je podmienená zákonnosťou postupu, ktorý predchádzal jeho vydaniu. V rámci správneho súdnictva súd skúma aj procesné pochybenia správneho orgánu namietané v žalobe, najmä z toho pohľadu, či toto procesné pochybenie predstavuje takú vadu konania pred správnym orgánom, ktorá mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Preto zistenie súdu musí smerovať k tomu, či objasnenie skutkového stavu správnym orgánom je úplné a jeho postup zákonný.

57. Podľa § 1 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) v znení neskorších zmien a doplnkov (ďalej len „DP“), tento zákon upravuje správu daní, práva a povinnosti daňových subjektov a iných osôb, ktoré im vzniknú v súvislosti so správou daní.

58. Podľa § 2 písm. b) DP, 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.

59. Podľa § 2 písm. f) DP, daňovým nedoplatkom sa rozumie dlžná suma dane po lehote splatnosti dane.

60. Podľa § 156 ods. 1 písm. d) DP, 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 správca dane vybraný preddavok na daň.

61. Podľa § 158 ods. 1 DP, daňový nedoplatok sa na účely konkurzu a reštrukturalizácie považuje za pohľadávku.

62. Podľa § 158 ods. 3 DP, 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.

63. Podľa § 158 ods. 5 DP, po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane postupuje podľa osobitného predpisu.

64. Podľa § 120 ods. 1 ZKR, 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.

65. Podľa § 120 ods. 2 ZKR, 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 stým ich veritelia súhlasia. Vznikom pohľadávky zo súkromnoprávneho vzťahu sa rozumie okamih vzniku práva na plnenie podľa § 488 Občianskeho zákonníka bez ohľadu na to, či už nastal čas plnenia. Vznikom pohľadávky z verejnoprávneho vzťahu sa rozumie okamih, keď dlžník bol prvýkrát oprávnený plniť takúto pohľadávku.

66. Podľa § 138 ods. 2 ZKR, pohľadávky z bezodplatných právnych úkonov a príslušenstvo prihlásených pohľadávok, na ktoré vznikol nárok po začatí reštrukturalizačného konania, sa do plánu nezahŕňajú; tieto nároky sa v prípade potvrdenia plánu súdom považujú v celom rozsahu za odpustené.

67. Podľa § 121 ods. 3 Občianskeho zákonníka, príslušenstvom pohľadávky sú úroky, úroky z omeškania, poplatok z omeškania a náklady spojené s jej uplatnením.

## VI. Závery správneho súdu.

68. Úlohou správneho súdu bolo preskúmať zákonnosť rozhodnutí žalovaného uvedených v odsekoch 1. až 35. tohto rozhodnutia, ktorými potvrdil rozhodnutia Daňového úradu Bratislava, ktorými žalobcovi vyrubil podľa § 156 ods. 1 písm. a) DP úrok z omeškania za nezaplatenie dane z príjmov právnickej osoby vyrubenej podaním daňového priznania v stanovenej lehote a výške; podľa § 156 ods. 1 písm. b) DP úrok z omeškania za nezaplatenie preddavkov na dani z motorových vozidiel v stanovenej lehote a výške; podľa § 156 ods. 1 písm. a) DP úrok z omeškania za nezaplatenie vlastnej daňovej povinnosti na dani z pridanej hodnoty v stanovenej lehote a výške.

Medi účastníkmi je sporná otázka pohľadávky úroku z omeškania v tom zmysle, či správcovi dane vznikla povinnosť prihlásiť takúto pohľadávku z titulu úroku z omeškania (z dôvodu nezaplatenia alebo neodvedenia dane alebo preddavkov na daň v ustanovenej lehote alebo v ustanovenej výške) prihláškou do reštrukturalizačného konania.

69. Správny súd poukazuje na účel daňového konania, ktorým je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, DP obsahuje osobitnú úpravu preverovania základu dane alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu. Dokazovanie vykonáva správca dane, pričom daňový subjekt preukazuje všetky skutočnosti, ktoré je povinný uvádzať v priznaní, hlásení a vyúčtovaní alebo na ktorých preukázanie bol vyzvaný správcom

dane v priebehu daňového konania. Daňový subjekt preukazuje aj vierohodnosť, správnosť alebo úplnosť povinných evidencií alebo záznamov ktoré vedie. DP v § 3 zakotvuje základné zásady daňového konania. Jednou z týchto zásad je zásada zákonnosti. Podľa tohto ustanovenia pri správe daní postupuje správca dane v konaní o daniach v súlade so všeobecne záväznými právnymi predpismi, chráni záujmy štátu a obcí a dbá pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a ostatných osôb zúčastnených na daňovom konaní. Zásada zákonnosti daňového konania vyplýva z ústavného princípu zákonnosti ukladania daní vyjadrený v čl. 59 ods. 2 Ústavy SR. Z dikcie ustanovenia upravujúceho zásadu zákonnosti teda vyplýva, že daňové orgány v daňovom konaní nemôžu chrániť len fiškálne záujmy štátu ako prioritné, ale sú súčasne povinné zachovávať práva a oprávnené záujmy daňových subjektov. To znamená, že zásada zákonnosti daňového konania predstavuje významnú garanciu právnej istoty daňových subjektov.

70. Neplnenie peňažných záväzkov dlžníkom môže viesť k uplatňovaniu práva veriteľa vyplývajúceho z jeho peňažnej pohľadávky rôznymi spôsobmi. Platná právna úprava pozná tak individuálne spôsoby uplatňovania práv veriteľa (žaloba na súd, následné exekučné vymáhanie či výkon záložného práva), ako aj kolektívne, medzi ktoré patria konkurz a reštrukturalizácia. Tieto sú aplikovateľné v prípade hroziaceho alebo už reálneho úpadku dlžníka, ktorý nastal, a vedú ku kolektívnemu uspokojeniu jeho veriteľov v rámci štruktúrovaného právneho procesu. Napriek tomu, že procesný rámec konkurzu a reštrukturalizácie je daný jedným zákonom (zákonom o konkurze), tieto sa líšia predpokladmi, priebehom, právomocami správcu a súdu, spôsobom skončenia a pod.. Tak pre konkurz, ako aj pre reštrukturalizáciu sú však vlastné určité pravidlá, ktoré sú pre ich začatie, priebeh a výsledok určujúce a nezastupiteľné a ktorými sú povinní sa riadiť príslušný konkurzný či reštrukturalizačný súd, správca a veriteľský výbor (v širšom zmysle aj všetci účastníci konania). Reštrukturalizácia predstavuje právny inštitút, prostredníctvom ktorého dlžník môže predísť likvidačnému konkurzu <<https://sk.wikipedia.org/wiki/Konkurz>>. Teda účelom právnej úpravy obsiahnutej v ZKR je zachovať existenciu dlžníka a uspokojiť jeho veriteľov definitívnym spôsobom dohodnutým v reštrukturalizačnom pláne.

71. V tejto súvislosti správny súd poukazuje na doterajšiu rozhodovaciu prax Najvyššieho súdu Slovenskej republiky k otázke zmyslu a účelu reštrukturalizácie a k jej právnej úprave uskutočnenej zákonom o konkurze, keď v rozhodnutí vo veci sp. zn. 1Sžf/2/2016 zo dňa 23.05.2017 konštatoval „ ... sledovaným a základným predmetom úpravy v zák. č. 7/2005 Z.z. je najmä efektívne riešiť úpadok dlžníka ako spoločensky nežiaduci stav v oblasti mnohopočetnej záväzkovej sféry alebo prostredníctvom

a) speňaženia majetku úpadcu a kolektívnym uspokojením jeho veriteľov alebo

b) postupným uspokojením veriteľov dlžníka spôsobom dohodnutým v reštrukturalizačnom pláne, s cieľom definitívneho uspokojenia pohľadávok.

Preto, ak žalovaný je veriteľom vo vzťahu k svojmu dlžníkovi, ktorý je v reštrukturalizácii (žalobca), musí postupovať nie primárne podľa zák. č. 563/2009 Z.z., ale musí uprednostniť zák. č. 7/2005 Z. z. ako špeciálny právny predpis. Tento svoj úmysel zákonodarca potvrdzuje aj prostredníctvom priameho odkazu na ustanovenia zák. č. 7/2005 Z.z., kde je stanovená povinnosť pre správcu dane postupovať po povolení reštrukturalizácie podľa tohto špeciálneho zákona.

Účelom reštrukturalizačného konania (viď bod č. 24) je nepochybne zbaviť žalobcu ako dlžníka existujúcich záväzkov či dlhov a umožniť mu, aj vzhľadom na jeho podnikateľskú minulosť ďalšie podnikanie, pri ktorom nebude zaťažovaný svojimi predchádzajúcimi záväzkami, ktoré neboli prihlásené v rámci reštrukturalizácie za súčasného zachovania relevantného zmyslu reštrukturalizácie ako kolektívneho uspokojenia veriteľov.

Proces reštrukturalizácie vychádza z osobitných postupov sledujúcich naplnenie spoločného cieľa (viď bod č. 27), a z tohto dôvodu zákonodarca musel všetky majetkové záväzky dlžníka (peňažné aj nepeňažné) v reštrukturalizačnom konaní, ktoré vznikli na základe rôznych a odlišných právnych titulov v odlišných právnych odvetviach, prispôbiť podmienkam (najmä prihlasovacím podmienkam) reštrukturalizačného konania.“

72. Najvyšší súd sa v citovanom rozsudku vyjadril i k povahe úroku z omeškania ako daňového nedoplatku vo väzbe na reštrukturalizačné konanie, pričom s poukazom na § 2 písm. b) DP vyslovil názor

„ ... Prvostupňové a napadnuté rozhodnutie teda právne vychádzalo z myšlienky, že žalobca neuhradil preddavky včas a riadne, a tým naplnil podstatu sankcie, a teda žalovanému vzniklo oprávnenie na vyrubenie úroku z omeškania. Tento názor je však nutné preveriť vo vzťahu k účelu reštrukturalizačného konania.

Daňový poriadok prostredníctvom definičného ustanovenia § 2 vymedzuje pojmy daň (písmeno b/), daňová pohľadávka (písmeno e/) a daňový nedoplatok (písmeno f/). Pre Najvyšší súd je z logického výkladu hore uvedených pojmov nepochybné, že zákonodarca v prípade pojmu daňová pohľadávka pod tento pojem zahŕňa nielen samotnú daň ako istinu ale (viď kumulatívny význam slova „vrátane“) aj ďalšie jej súčasti, t. j. úroky, pokuty ako aj úrok z omeškania.

Týmto sa vymedzenie rozsahu pojmu úrok z omeškania na účely daňových predpisov odlišuje od súkromnoprávneho vymedzenia úrokov z omeškania, ktoré sú na účely Občianskeho zákonníka definované svojim trvalým užívacím charakterom, avšak na účely daňových predpisov je nutné k charakteristike úroky z omeškania pristupovať z pozície ich zdieľania osudu hlavnej veci, t.j. samotnej dane (a to v časovom vymedzení jej splatnosti) ako istiny vrátane jej vzniku ako zániku.

Preto najvyšší súd sa nemôže stotožniť s názorom krajského súdu (viď bod č. 6), že až momentom osobitného vyrubenia úroku z omeškania, hoci toto možno doterajšia prax správcov dane podporovala, úrok z omeškania ako osobitná pohľadávka vzniká, t.j. s konštitutívnymi účinkami.

Naopak, najvyšší súd musí zdôrazniť, že z charakteru úrokov z omeškania ako súčasti dane vyplýva, že vznikajú spoločne s istinou s tým, že majú narastajúcu tendenciu (§ 156 ods. 2 piata veta Daňového poriadku), pričom pozornosť odvolacieho súdu neuniklo, že zákonodarca v súčasnom znení priamo ako koniec lehoty pre narastanie úrokov z omeškania stanovil ako referenčný dátum deň začatia reštrukturalizačného konania.

Ako bolo vyššie uvedené, v súvislosti s reštrukturalizáciou dlžníka ako daňového subjektu nie je možno považovať úrok z omeškania za samostatný daňový nedoplatok, ale tento zdieľa osud dane s tým, že ako každá peňažná sankcia vzniká zo zákona z titulu deliktuálnej zodpovednosti daňového subjektu po márnom uplynutí zákonnej lehoty.

Preto správca dane vedomý si začatia reštrukturalizačného konania a následnej povinnosti postupu podľa špeciálneho právneho predpisu, ktorým je zák. č. 7/2005 Z. z., mal ako súčasť daňového nedoplatku uplatňovať v zmysle §156 ods. 1 a 2 Daňového poriadku aj úrok z omeškania. Tým, že tak nekonal, tento nárok správcu dane v súlade s § 138 zák. č. 7/2005 Z.z. zanikol. “ (aj rozhodnutie najvyššieho súdu sp. zn.1 Sžfk/10/2016 zo dňa 21.08.2018)

73. V preskúmvanej veci Daňový úrad Bratislava vydal 35. rozhodnutí vo veciach vyrubenia úroku z omeškania za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania, za nezaplatenie preddavku na dani z motorových vozidiel a za neodvedenie vybraných preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti, ktoré žalovaný potvrdil rozhodnutiami tak, ako sú opísané v odsekoch 1. až 35. tohto rozhodnutia. Žalovaný ako aj správca dane sa v napadnutých rozhodnutiach zaoberali právnymi otázkami časového úseku vzniku pohľadávky na úroky z omeškania a splatnosti dane, s ohľadom na reštrukturalizačné konanie, ktoré bolo vedené voči žalobcovi.

V obdobnom spore, týkajúci sa tých istých účastníkov konania, sa uvedenými otázkami už zaoberal najvyšší súd, ktorý v rozsudku sp.zn. 10Sžfk/23/2018 zo dňa 22.05.2019 citoval z rozsudku NS SR sp. zn. 1Sžf/2/2016 zo dňa 23.05.2017, že „ak žalovaný je veriteľom vo vzťahu k svojmu dlžníkovi, ktorý je v reštrukturalizácii (žalobca), musí postupovať nie primárne podľa zákona č.563/2009 Z.z. ale musí uprednostniť zákon č. 7/2005 Z.z. ako špeciálny právny predpis. Tento svoj úmysel zákonodarca potvrdzuje aj prostredníctvom priameho odkazu na ustanovenia zákona č. 7/2005 Z.z., kde je stanovená povinnosť pre správcu dane postupovať po povolení reštrukturalizácie podľa tohto špeciálneho zákona.“

74. V ustanovení § 2 DP sú definované základné pojmy ako daň, daňová pohľadávka a daňový nedoplatok. Daň je základným pojmom a okrem dane podľa hmotnoprávnych daňových zákonov na účely tohto zákona zahŕňa aj úrok z omeškania, úrok a pokutu upravené týmto zákonom. Je teda evidentné, že pojem daňová pohľadávka zahŕňa nielen samotnú daň ako istinu, ale aj ďalšie jej súčasti,

t.j. úroky a pokuty ako aj úrok z omeškania. V tejto súvislosti súd poukazuje na rozsudok NS SR sp. zn. Sžfk/10/2016 zo dňa 21.08.2018, ktorý vyslovil právny názor „...Týmto sa vymedzenie rozsahu pojmu úrok z omeškania na účely daňových predpisov odlišuje od súkromnoprávneho vymedzenia úrokov z omeškania, ktoré sú na účely Občianskeho zákonníka definované svojím trvale užívacím charakterom, avšak na účely daňových predpisov je nutné k charakteristike úrokov z omeškania pristupovať z pozície ich zdieľania osudu hlavnej veci, t.j. samotnej dane (a to v časovom vymedzení jej splatnosti) ako istiny vrátane jej vzniku ako záväzku. ...“

Rovnako k otázke vzniku úroku z omeškania ako osobitnej pohľadávky správcu dane zaujal NS SR právny názor, keď v citovanom rozsudku konštatoval „... v súvislosti s reštrukturalizáciou dlžníka ako daňového subjektu nie je možné považovať úrok z omeškania za samostatný daňový nedoplatok, ale tento zdieľa osud dane s tým, že ako každá peňažná sankcia vzniká zo zákona z titulu deliktnej zodpovednosti daňového subjektu po márnom uplynutí zákonnej lehoty. Preto správca dane vedomý si začatia reštrukturalizačného konania a následnej povinnosti postupu podľa špeciálneho právneho predpisu, ktorým je zákon č. 7/2005 Z.z. mal ako súčasť daňového nedoplatku uplatňovať v zmysle § 156 ods. 1 a 2 Daňového poriadku aj úrok z omeškania. Tým že tak nekonal, tento nárok správcu dane v súlade s § 138 zákona č. 7/2005 Z. z. zanikol. ...“

75. Predmetom tohto sporu boli rozhodnutia vo veciach vyrubenia úroku z omeškania za nezaplatenie dane z pridanej hodnoty vyrubenej podaním daňového priznania, za nezaplatenie preddavku na dani z motorových vozidiel a za neodvedenie vybraných preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti, ktoré boli vyrubené rozhodnutiami správcu dane zo dňa 23.07.2018, 27.07.2018, 02.08.2018, 03.08.2018, 07.08.2018, 08.08.2018, 14.09.2018, 18.09.2018, 19.09.2018, 20.09.2018, teda po začatí reštrukturalizačného konania (uznesenie Okresného súdu Bratislava I sp.zn. 8R/2/2016 zo dňa 07.04.2016). Pre účely prihlásenia pohľadávok do reštrukturalizačného konania nie je dôležité, kedy sa stali splatnými (nadobudnutie právoplatnosti rozhodnutí správcu dane), ale kedy tieto pohľadávky vznikli. Aj Najvyšší súd SR v rozsudku sp.zn. 10Sžfk/23/2018 z 22.05.2019 uviedol, že „... právoplatným vyrubením úrokov z omeškania za obdobie pred začatím reštrukturalizácie po povolení reštrukturalizácie by sa umožnilo obísť právny režim ZKR, ktorého aplikácia má ako lex specialis prednosť pred všeobecnou úpravou DP (§ 158 ods. 5), najmä povinnosť správcu dane prihlásiť takúto pohľadávku v reštrukturalizačnom konaní ako ostatní veritelia a týmto spôsobom zvýhodniť správcu dane oproti iným veriteľom. ...“ Vzhľadom na uvedené, preto správca dane vedomý si reštrukturalizačného konania a následnej povinnosti postupu podľa špeciálneho právneho predpisu (ZKR), mal ako súčasť daňového nedoplatku uplatňovať v zmysle § 156 ods. 1 a 2 DP aj úrok z omeškania. Skončením reštrukturalizačného konania, ktoré nastáva schválením reštrukturalizačného plánu, pohľadávky vzniknuté do začatia tohto konania zanikajú, ak boli prihlásené do reštrukturalizačného konania a neprihlásené pohľadávky sú nevymáhateľné, a v prípade daňových pohľadávok sa tieto stávajú nevyrubiteľné. Ustanovenie § 84 ods. 1 písm. g) DP upravuje zánik daňového nedoplatku v rozsahu pohľadávok, ktoré daňový subjekt nemusí podľa schváleného reštrukturalizačného plánu plniť, nemožno ich v rámci reštrukturalizácie uspokojiť lebo neboli v reštrukturalizačnom konaní riadne a včas prihlásené. Daňový nedoplatok zanikne dňom nasledujúcim po úplnom splnení pohľadávok správcu dane vyplývajúcich z potvrdeného reštrukturalizačného plánu. V rámci reštrukturalizácie sa dlh spoločnosti, resp. dlžníka rozdeľuje na tzv. starý dlh a nový dlh s tým, že starý dlh musí byť v reštrukturalizácii uplatnený prihláškou, pričom uspokojený bude na základe plánu. Nový dlh spoločnosti predstavujú tzv. prednostné pohľadávky, ktoré sa riešia v rámci plánu iba vtedy, ak s tým veriteľ výslovne súhlasí. Takýto nový dlh spoločnosti je dlžník povinný hradiť v dohodnutých lehotách splatnosti, pričom ohľadom tohto dlhu spoločnosti nepôsobí ani ochrana pred veriteľmi vyvolaná účinkami reštrukturalizačného konania. Rozhodujúcim momentom, ku ktorému sa dlh spoločnosti, resp. dlžníka rozdeľuje na starý dlh a nový dlh, je moment začatia reštrukturalizačného konania (v danom prípade 07.04.2016). Správny súd preto nemohol prijať záver, že uvedené pohľadávky správcu dane na úrokoch z omeškania sú prednostnými pohľadávkami podľa § 120 ods. 2 ZKR, t.j. také, ktoré vznikli po začatí reštrukturalizačného konania a ktoré nemuseli byť uplatnené v reštrukturalizačnom konaní prihláškou u správcu dlžníka.

76. Na tomto mieste správny súd poukazuje na skutočnosť, že problém vyrubovania úrokov z omeškania viazucich sa k daňovým pohľadávkami vzniknutým pred reštrukturalizáciou bol posudzovaný správnymi súdmi rôzne, pričom aktuálne zaujal stanovisko veľký senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky rozsudkom sp. zn. 1Vs/3/2020 zo dňa 27.01.2021. Týmto rozhodnutím došlo k zjednoteniu rozhodovacej praxe, keď najvyšší súd zaujal okrem iného, stanovisko i k charakteru úrokov z

omeškania vo vzťahu k reštrukturalizácii a ich dodatočnému vyrubeniu „... 35. Veľký senát kasačného súdu vychádzal pri posúdení veci z účelu reštrukturalizácie, ktorým je predovšetkým usporiadanie majetkových pomerov dlžníka v úpadku vo forme postupného (aspoň čiastočného) uspokojenia veriteľov v súlade s reštrukturalizačným plánom, s primárnym cieľom zachovania dlžníka a jeho podnikateľskej činnosti. Za týmto účelom sa v prísne formalizovanom a transparentnom procese upravenom zákonom o konkurze a reštrukturalizácii zisťuje majetok dlžníka, jeho záväzky a tiež spôsobilosť opätovného začlenenia dlžníka do trhového prostredia a pokračovania jeho podnikania, pri čo najvyššej miere splatenia minulých záväzkov (a priebežného uspokojovania nových). Rozsah a výška záväzkov dlžníka voči veriteľom sa stabilizuje vo forme prihlásenia pohľadávok zo strany veriteľov v stanovenej lehote s tým, že včas neprihlásené pohľadávky, ktoré sa skutkovo viažu k obdobiu pred povolením reštrukturalizácie, sa stanú voči dlžníkovi nevymáhateľnými. To znamená, že na pohľadávky existujúce v čase vyhlásenia reštrukturalizácie, ktoré neboli v určenej lehote prihlásené v reštrukturalizačnom konaní, sa v procese reštrukturalizácie a ani v ďalšej budúcnosti podnikateľského subjektu neprihliada. Je teda vylúčené, aby po ukončení reštrukturalizácie dlžníka zaťažovali záväzky majúce pôvod v období pred vyhlásenia reštrukturalizácie, pretože tie boli bez výnimky transformované do reštrukturalizačného plánu a nahradili dovtedy existujúce záväzky. 36. Veľký senát kasačného súdu sa stotožňuje s názorom predkladajúceho senátu (vyjadreným v rozhodnutí sp. zn. 1Sžfk/23/2018 zo dňa 21.1.2020, bod 39), že v reštrukturalizačnom konaní sa rozdeľujú záväzky dlžníka voči veriteľom na predreštrukturalizačné (§ 120 ods. 1 ZKR) a reštrukturalizačné, resp. prednostné (§ 120 ods. 2 ZKR), pričom za predreštrukturalizačné sa považujú tie, ktoré vznikli v čase pred povolením reštrukturalizácie. Na tieto pohľadávky sa viaže povinnosť ich prihlásenia v reštrukturalizačnom konaní, inak ich vymáhateľnosť voči dlžníkovi (za predpokladu splnenia ďalších zákonných podmienok) zaniká. Rozhodujúcim dňom, ktorý rozdeľuje pohľadávky voči dlžníkovi na uvedené dve skupiny, je teda dátum vyhlásenia reštrukturalizácie. 37. Veľký senát sa prikláňa k názoru senátu 1S, že daňová pohľadávka na úrokoch z omeškania za oneskorené zaplatenie daňového nedoplatku žalobcu na dani z motorových vozidiel za zdaňovacie obdobie roku 2011 je v časti odo dňa splatnosti uvedenej dane (31.1.2012) až do dňa povolenia reštrukturalizácie žalobcu (19.12.2014), pohľadávkou predreštrukturalizačnou, ktorá vznikla pred rozhodujúcim dňom. K otázke zákonnosti vyrubenia úroku z omeškania za trvanie omeškania po dni začatia reštrukturalizačného konania voči žalobcovi môže veľký senát len poukázať na ustanovenie § 156 ods. 2 piata až siedma veta daňového poriadku, ktoré umožňuje správcovi dane vyrubiť úrok z omeškania voči daňovému dlžníkovi v reštrukturalizácii len za dobu do začatia reštrukturalizačného konania. Za obdobie trvania omeškania so zaplatením predreštrukturalizačných pohľadávok po rozhodujúcom dni už správcovi dane úroky z omeškania nepatria. Tie sa v zmysle § 138 ods. 2 ZKR do reštrukturalizačného plánu nezahŕňajú a po potvrdení plánu súdom sa považujú v celom rozsahu za odpustené. 38. V zmysle § 2 písm. b/ daňového poriadku sa za daň považuje aj úrok z omeškania za oneskorené splnenie daňovej povinnosti. Daňový poriadok rozlišuje medzi daňovou pohľadávkou a daňovým nedoplatkom, pričom za kritérium tohto rozlíšenia označuje ich splatnosť. Pohľadávka správcu dane na dani do lehoty splatnosti je daňovou pohľadávkou, zatiaľ čo dlžná suma dane (vrátane úroku z omeškania) po lehote splatnosti je daňovým nedoplatkom (§ 2 písm. e/, f/ daňového poriadku). Daňová pohľadávka sa vo všeobecnosti stáva splatnou jej vyrubení, pričom za vyrubenie sa považuje rozhodnutím správcu dane vydaným podľa § 63 daňového poriadku, prípadne podaním daňového priznania alebo zaplatením dane, pri ktorej nie je povinnosť podať daňové priznanie (§ 68 ods. 4 písm. a/, b/, c/ daňového poriadku). 39. Veľký senát je tej mienky, že ustanovenia daňového poriadku upravujúce otázky vzniku a splatnosti pohľadávok daňovej správy na úrokoch z omeškania voči daňovým dlžníkom v reštrukturalizácii je nutné vykladať predovšetkým s prihliadnutím na vyššie spomenutý účel reštrukturalizácie sledovaný zákonom o konkurze a reštrukturalizácii, ktorý je v pomere špeciality k všeobecným ustanoveniam daňového poriadku. Napokon daňový poriadok výslovne v § 158 ods. 5 stanovuje, že po povolení reštrukturalizácie postupuje správca dane pri uplatňovaní pohľadávok voči daňovému dlžníkovi podľa ZKR. 40. Veľký senát poukazuje na to, že v súvislosti s riešením daňových pohľadávok štátu voči daňovým dlžníkom na úrokoch z omeškania zo starších daňových nedoplatkov obsahoval podrobnejšiu úpravu zákon o správe daní, ktorý stanovil, že za predreštrukturalizačnú daňovú pohľadávku, ktorú bolo treba prihlásiť v reštrukturalizačnom konaní, sa považovala i pohľadávka, ktorá nebola vyrubená (vrátane pohľadávky na úrokoch), pričom úroky sa považovali za daňovú pohľadávku, ak mohli byť vyrubené do povolenia reštrukturalizácie (§ 95 ods. 1, 3, 8 zákona o správe daní). Daňový poriadok, ktorý zrušil a nahradil zákon o správe daní, takúto explicitnú právnu úpravu neprevzal, no príslušné ustanovenia daňového poriadku je podľa názoru veľkého senátu nutné interpretovať v intenciách spomenutej predchádzajúcej právnej úpravy. 41. Majúc na zreteli uvedené východiská veľký senát konštatuje, že právoplatným rozhodnutím o

vyrubení sa daňová pohľadávka na úrokoch z omeškania stáva splatnou a uplynutím lehoty na plnenie nadobúda status daňového nedoplatku. Splatnosť takejto pohľadávky však nie je podmienkou jej vzniku. Vznik pohľadávky na úrokoch z omeškania 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), pričom od dĺžky trvania omeškania závisí výška tejto pohľadávky. Sadzbu úrokov z omeškania stanovuje právny predpis (§ 156 ods. 2 daňového poriadku). 42. Možno preto uzavrieť, že 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. 43. Rozhodnutie o vyrubení úrokov z omeškania predstavuje autoritatívne potvrdenie výšky pohľadávky a určenie dňa jej splatnosti, pričom má deklaratórnu povahu a slúži predovšetkým na ďalší postup správcu dane pre prípad jej vymáhania. Bez rozhodnutia o vyrubení úrokov z omeškania dlžník nemá sankcionovateľnú právnu povinnosť úrok zaplatiť, z hľadiska práva však niet prekážky, ktorá by bránila správcovi dane uplatneniu takejto pohľadávky prihláškou v reštrukturalizačnom konaní odo dňa jej splatnosti až do začatia reštrukturalizačného konania. Na tom nič nemení ani skutočnosť, že právna úprava úrokov z omeškania je z hľadiska systematiky daňového poriadku zaradená do piatej časti tohto zákona (§ 154 a nasl. - zodpovednosť za porušenie povinností) pod sankcie. 44. Veľký senát poukazuje na to, že daňový poriadok umožňuje správcovi dane vyrubiť úroky z omeškania i priebežne, pričom výslovne počíta v prípade daňového dlžníka v reštrukturalizácii s vyrubení úrokov za každý deň omeškania odo dňa splatnosti daňového nedoplatku do začatia reštrukturalizačného konania (§ 156 ods. 2). Ako však už veľký senát uviedol, rozhodnutie o vyrubení len autoritatívne deklaruje existenciu daňovej pohľadávky na úrokoch z omeškania a určuje jej splatnosť. 45. Veľký senát tiež upozorňuje na dôvodovú správu k bodu 13 (k § 120 ods. 2) zákona č. 377/2016 Z. z., ktorým bol s účinnosťou od 01.03.2017 novelizovaný zákon o konkurze a reštrukturalizácii, k otázke rozlíšenia „starého dlhu“ a „nového dlhu“ dlžníka v úpadku, v ktorej sa konštatuje, že splatnosť pohľadávky nie je podmienkou vzniku pohľadávky a správnym postupom pre rozlíšenie starého a nového dlhu (v reštrukturalizácii prezentovaného inštitútom prednostnej pohľadávky) sú výlučne skutkové okolnosti vzniku pohľadávky. Aj z toho je zrejmé, že určenie splatnosti pohľadávky správcu dane na úrokoch z omeškania nadobudnutím právoplatnosti rozhodnutia o vyrubení nie je podmienkou vzniku a prihlásenia pohľadávky na úrokoch v reštrukturalizačnom konaní. Výška a splatnosť takto prihlásených nevyrubených pohľadávok na úrokoch sa určí až v reštrukturalizačnom pláne, z ktorého vyplynie rozsah a spôsob uspokojenia veriteľa a ktorý sa po jeho potvrdení zo strany príslušného súdu stane záväzným pre všetkých účastníkov plánu (§ 132 ods. 1 ZKR). 46. Ani sťažovateľom tvrdené (a žiaľ nedostatočne skutkovo i argumentačne podložené) neplnenie reštrukturalizačného plánu zo strany žalobcu nemá žiadny vplyv na nevymáhateľnosť neprihlásených predreštrukturalizačných pohľadávok na úrokoch z omeškania. Neplnenie plánu zo strany dlžníka má v zmysle § 159 ZKR za následok, že sa plán stáva voči neuspokojenému účastníkovi plánu (veriteľovi) neúčinným, avšak len vo vzťahu k pohľadávke (záväzku), ktorá mu vyplynula z plánu. Keďže sporné pohľadávky sťažovateľa sa v dôsledku ich neprihlásenia v reštrukturalizačnom konaní nestali súčasťou plánu, sú sťažovateľove tvrdenia o neúčinnosti plánu voči nemu neopodstatnené. 47. Z uvedených dôvodov dospel veľký senát k záveru, že správca dane bol oprávnený i povinný pohľadávku na úrokoch z omeškania voči žalobcovi prihlásiť v reštrukturalizačnom konaní v ustanovenej lehote aj napriek tomu, že táto pohľadávka nebola vyrubená rozhodnutím vydaným podľa § 63 daňového poriadku. Toto ustanovenie daňového poriadku v reštrukturalizačnom konaní napokon ani nebolo možné uplatniť s ohľadom na princíp ius specialis zakotvený v § 158 ods. 5 daňového poriadku (bod 39. tohto rozsudku). Keďže tak správca dane v prejednávacom prípade neurobil, právo vyrubiť a vymáhať tieto nároky voči dlžníkovi potvrdením reštrukturalizačného plánu súdom zanikla (§ 84 ods. 1 písm. g/ daňového poriadku, § 155 ods. 2 ZKR). 48. Veľký senát sa stotožňuje s predkladajúcim senátom v tom, že možnosť vyrubenia a vymáhania úrokov z omeškania za oneskorené splnenie daňovej povinnosti pochádzajúce z obdobia pred vyhlásenia reštrukturalizácie voči žalobcovi, a to na základe rozhodnutí vydaných po povolení reštrukturalizácie (a dokonca i po potvrdení reštrukturalizačného plánu súdom), by popieralo účel reštrukturalizácie popísaný v bode 35. tohto rozhodnutia a malo by za následok nezákonné zvýhodnenie štátu v zastúpení správcom dane ako jedného z veriteľov predreštrukturalizačnej pohľadávky pred ostatnými veriteľmi. ...“

77. Správny súd uzatvára, keďže úroky z omeškania za oneskorené splnenie daňových povinností pochádzajúce z obdobia (roky 2012 až 2015) pred vyhlásením reštrukturalizácie voči žalobcovi (reštrukturalizácia vyhlásená dňa 13.05.2016), a to na základe rozhodnutí ktoré sú predmetom súdneho prieskumu (vydané v období od 23.07.2018 do 20.09.2018) vydané po povolení reštrukturalizácie (13.05.2016), nemožno vymáhať, nakoľko takýto postup by poprel účel reštrukturalizácie. Účelom reštrukturalizácie je usporiadanie majetkových pomerov dlžníka v úpadku vo forme postupného (aspoň čiastočného) uspokojenia veriteľov v súlade s reštrukturalizačným plánom a za tým účelom zákonodarca určil lehotu prihlásenia existujúcej pohľadávky do reštrukturalizačného konania.

78. Obranu žalovaného, že vychádzal z § 63 ods. 1 DP, z ktorého vyplýva, že ukladať povinnosti alebo priznávať práva podľa tohto zákona možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak; a povinnosť žalobcu zaplatiť úrok z omeškania a pohľadávku správcu dane vo forme úroku z omeškania za nezaplatenie alebo neodvedenie dane alebo preddavkov v ustanovenej lehote alebo výške vznikne až keď je úrok správcovi dane rozhodnutím vyrubený, resp. až právoplatnosťou tohto rozhodnutia, súd vyhodnotil ako nedôvodnú a to s odkazom na právny názor vyjadrený veľkým senátom NS SR a to, že určenie splatnosti pohľadávky správcu dane na úrokoch z omeškania nadobudnutím právoplatnosti rozhodnutia o vyrubení, nie je podmienkou vzniku a prihlásenia pohľadávky na úrokoch v reštrukturalizačnom konaní. Výška a splatnosť takto prihlásených nevyrubených pohľadávok na úrokoch sa určí až v reštrukturalizačnom pláne, z ktorého vyplynie rozsah a spôsob uspokojenia veriteľa a ktorý sa po jeho potvrdení zo strany príslušného súdu stane záväzným pre všetkých účastníkov plánu (§ 132 ods. 1 ZKR).

79. Na podporu vyššie uvedeného, správny súd poukazuje na aplikáciu právneho názoru veľkého senátu Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Vs/3/2020 z 27.01.2021 a to v rozsudkoch Najvyššieho súdu SR sp.zn. 5Sžfk/3/2021 zo dňa 30.06.2021, sp.zn. 8Sžfk/104/2020 zo dňa 30.06.2021, sp.zn. 8Sžfk/34/2021 zo dňa 26.06.2021 („ ... 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. Rozhodnutie o vyrubení úrokov z omeškania predstavuje autoritatívne potvrdenie výšky pohľadávky a určenie dňa jej splatnosti, pričom má deklaratórnu povahu a slúži predovšetkým na ďalší postup správcu dane pre prípad jej vymáhania. Bez rozhodnutia o vyrubení úrokov z omeškania dlžník nemá sankcionovateľnú právnu povinnosť úrok zaplatiť, z hľadiska práva však niet prekážky, ktorá by bránila správcovi dane uplatneniu takejto pohľadávky prihláškou v reštrukturalizačnom konaní odo dňa jej splatnosti až do začatia reštrukturalizačného konania. ...“).

80. Krajský súd v Bratislave s poukazom na vyššie uvedené dôvody dospel k záveru, že žaloba je dôvodná a napadnuté rozhodnutia uvedené v odsekoch 1. až 35. tohto rozhodnutia zrušil podľa § 191 ods. 1 písm. c) SSP, nakoľko vychádzajú z nesprávneho právneho posúdenia a vec vrátil žalovanému správnomu orgánu na ďalšie konanie. Žalovaný je viazaný vysloveným právnym názorom súdu (§ 191 ods. 6 SSP), vo veci bude postupovať v naznačenom smere a opätovne rozhodne.

VII. Trovy konania.

81. O náhrade trov konania súd rozhodol podľa § 167 ods. 1 v spojení s § 175 ods.1 a ods. 2 SSP tak, že úspešnému žalobcovi priznal voči žalovanému právo na úplnú náhradu trov konania. O výške náhrady trov konania rozhodne správny súd po právoplatnosti tohto rozhodnutia samostatným uznesením.

82. Toto rozhodnutie senát Krajského súdu v Bratislave prijal pomerom hlasov 3 : 0 (§139 ods. 4 SSP).

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku možno podať kasačnú sťažnosť. Kasačná sťažnosť musí byť podaná v lehote 30 dní od doručenia rozsudku. Ak bolo vydané opravné uznesenie, lehota

plynie znovu od doručenia opravného uznesenia len v rozsahu vykonanej opravy (§ 443 ods. 2 písm. a), § 145 ods. 2 SSP).

Kasačná sťažnosť sa podáva na krajskom súde, ktorý napadnuté rozhodnutie vydal.

Sťažovateľ musí byť v konaní o kasačnej sťažnosti zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Tieto povinnosti neplatia, ak má sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa.

V kasačnej sťažnosti sa musí okrem všeobecných náležitostí podania podľa § 57 SSP 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 SSP sa podáva (sťažnostné body) a návrh výroku rozhodnutia (sťažnostný návrh).

V konaní o kasačnej sťažnosti musí byť sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ v zmysle § 449 ods. 1 SSP zastúpený advokátom. Kasačná sťažnosť a iné podania sťažovateľa alebo opomenutého sťažovateľa musia byť spísané advokátom. Povinné zastúpenie advokátom v kasačnom konaní sa nevyžaduje, ak má sťažovateľ alebo opomenutý sťažovateľ, jeho zamestnanec alebo člen, ktorý za neho na kasačnom súde koná alebo ho zastupuje, vysokoškolské právnické vzdelanie druhého stupňa (písm.a)); ide o konania o správnej žalobe podľa § 6 ods. 2 písm. c/ a d/ (písm. b/); je žalovaným Centrum právnej pomoci (písm. c/).