

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 1Sžfk/4/2018  
Identifikačné číslo spisu: 4016200610  
Dátum vydania rozhodnutia: 27.06.2019  
Meno a priezvisko: JUDr. Igor Belko  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:4016200610.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Igora Belka a členov senátu JUDr. Mariána Trenčana a JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD., v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľ): FENESTRA Sk, spol. s r.o., so sídlom Priemyselná 17, Zlaté Moravce, IČO: 36 521 451, zast.: Matejka & Haluška s.r.o., so sídlom Lazovná 20, Banská Bystrica, IČO: 47 257 415, proti žalovanému: Daňový úrad Nitra, so sídlom Damborského 5, Nitra, o kasačnej sťažnosti žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Nitre zo dňa 26. apríla 2017 č. k. 11S/154/2016-67, ECLI:SK:KSNR:2017:4016200610.4 v konaní o preskúmanie opatrenia žalovaného, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Nitre č. k. 11S/154/2016-67 z 26. apríla 2017 zrušuje a vec krajskému súdu vracia na ďalšie konanie.

### Odôvodnenie

#### I.

Konanie na finančnom orgáne

1. Listom č. 103031323/2016 z 28.04.2016 (ďalej len „napadnuté opatrenie“) žalovaný ako správca dane v zmysle § 79 ods. 1 a ods. 7 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“) oznámil žalobcovi, že nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie január 2016 vo výške 2.000,72 €, ktorý mu vznikol na dani z pridanej hodnoty (ďalej len „DPH“), sa použije na úhradu daňového nedoplatku: [1/] úroku z omeškania na DPH vo výške 1.305,17 €, vyrubeneho rozhodnutím o úroku z omeškania č. 9416301/5/3971717/2013 zo dňa 28.08.2013, splatného dňa 27.12.2013, v pôvodnej výške 14.135,70 €; [2/] sankčného úroku na DPH vo výške 62,80 €, vyrubeneho rozhodnutím o sankčnom úroku č. 9416301/5/3971439/2013 zo dňa 28.08.2013, splatného dňa 27.12.2013, v pôvodnej výške 62,80 €; a [3/] úroku z omeškania na DPH vo výške 632,75 €, vyrubeneho rozhodnutím o úroku z omeškania č. 9416301/5/3971846/2013 zo dňa 28.08.2013, splatného dňa 27.12.2013, v pôvodnej výške 5.082,60 € (ďalej spolu „rozhodnutia o vyrubení“; „úroky“ alebo „úroky z omeškania“).

2. Proti napadnutému opatreniu podal žalobca dňa 18.05.2016 odvolanie, na ktoré reagoval žalovaný listom z 19.05.2016, v ktorom uviedol, že napadnuté opatrenie nie je rozhodnutím, nie je proti nemu prípustný opravný prostriedok a preto odvolanie považuje za bezpredmetné.

## II.

Konanie na krajskom súde

3. Proti napadnutému opatreniu podal žalobca včas správnu žalobu prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Nitre (ďalej len „krajský súd“), na základe ktorej krajský súd nariadil pojednávanie, preskúmal postup žalovaného i napadnuté opatrenie, oboznámil sa s obsahom administratívneho spisu žalovaného a podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zamietol žalobu a žalovanému nepriznal právo na náhradu trov konania.

4. Krajský súd považoval napadnuté oznámenie za spôsobilé súdneho prieskumu.

5. Krajský súd uviedol, že žalobné body nie sú relevantné pre posúdenie napadnutého oznámenia, pretože sa týkajú troch právoplatných rozhodnutí o vyrubení úroku z omeškania (resp. sankčného úroku), ktoré nie sú predmetom prieskumu. Krajský súd podotkol, že žalobca nevyužil možnosť súdneho prieskumu týchto rozhodnutí.

6. Za nesporné považoval to, že všetky tri rozhodnutia boli vydané v priebehu reštrukturalizačného konania a žalovaný si tieto pohľadávky na sankciách neuplatnil v reštrukturalizačnom konaní.

7. Krajský súd sa nestotožnil s tým, že by žalovaný nemohol v dôsledku neprihlásenia pohľadávok sankcie vyrubiť, alebo že by tým došlo k ich zániku. Mal za to, že až vyrubením sankcie (sankčný úrok, rovnako aj úrok z omeškania) vzniká správcovi dane pohľadávka. Nesúhlasil s tvrdením žalobcu, že rozhodnutie o vyrubení úroku nemá konštitutívny charakter, rovnako ich súd nepovažoval za akcesorický záväzok. Sporné pohľadávky teda podľa jeho názoru nemožno považovať za pohľadávky vzniknuté pred začatím reštrukturalizácie, teda ako neexistujúce (v čase začatia reštrukturalizácie) nemohli zaniknúť v dôsledku reštrukturalizácie. Nebol ani dôvod ich prihlasovať.

8. Žalovaný podľa krajského súdu konal v súlade so zákonom, keď v priebehu reštrukturalizácie v zákonom stanovenej lehote vyrubil sankcie. Je podľa neho na vôli správcu dane, kedy a či vôbec pristúpi k uplatneniu sankcií. Podľa krajského súdu by ani subjekty, ktoré prešli procesom reštrukturalizácie, nemali byť zvyhodňované, pričom sankcie uplatňuje žalovaný proti všetkým porušovateľom zákona.

9. Krajský súd považoval za súladné so zákonom, keď žalovaný použil uplatnený nadmerný odpočet na čiastočnú úhradu daňového nedoplatku. Mal za to, že tento postup žalobca žiadnym spôsobom nenamietal a nespochybnil, namietal však nemožnosť, nezákonnosť a nedôvodnosť vyrubenia úroku z omeškania a sankčného úroku, čo mohol urobiť pri prípadnom súdnom prieskume týchto rozhodnutí, avšak túto možnosť samostatnou žalobou nevyužil.

## III.

Kasačná sťažnosť žalobcu, vyjadrenie žalovaného

A)

10. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca včas kasačnú sťažnosť z dôvodov, že krajský súd nesprávnym procesným postupom znemožnil účastníkovi konania, aby uskutočnil jemu patriace procesné práva v takej miere, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces (§ 440 ods. 1 písm. f/ S.s.p.) a rozhodol na základe nesprávneho právneho posúdenia veci (§ 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p.). Žalobca navrhol rozsudok krajského súdu zmeniť tak, že sa zruší preskúmané opatrenie a vec sa vráti žalovanému na ďalšie konanie.

11. Porušenie práva na spravodlivý proces videl v nedostatočnom odôvodnení rozsudku, absencii bližších úvah krajského súdu, neposkytnutí odpovede na jeho argumentáciu.

12. Nesprávne právne posúdenie videl sťažovateľ zasa v tom, že krajský súd zle interpretoval aplikované právne normy. Konkrétne nesúhlasil s posúdením, že úroky z omeškania krajský súd považoval za nároky, ktoré vznikli po začatí reštrukturalizačného konania, a preto nemuseli byť uplatnené prihláškou.

13. Sťažovateľ tvrdil, že právo na zaplatenie úroku z omeškania vzniká na základe zákona, výlučne v dôsledku omeškania so splnením daňovej povinnosti; a jeho vyrubenie nemá konštitutívne účinky.

14. Ďalej argumentoval, že úrok z omeškania nemá v insolvenčnom konaní osobitný režim. Ak by bol správca dane oprávnený vyrubovať a uspokojovať sankcie neskôr, došlo by k jeho zvýhodneniu oproti iným veriteľom. Zdôraznil akcesorický charakter úroku z omeškania k primárnej povinnosti plniť daňové povinnosti.

15. Sťažovateľ nesúhlasil s argumentáciou krajského súdu, že rozhodnutia o vyrubení sú právoplatné a sťažovateľ sa nedomáhal ich zrušenia správnu žalobou. Sťažovateľ trval na tom, že sa tieto pohľadávky v dôsledku neuplatnenia prihláškou a následného potvrdenia reštrukturalizačného plánu stali ex lege nevymáhateľné.

16. Napokon poukázal na iné súdne konania o preskúmanie rozhodnutí o vyrubení úrokov z omeškania, pričom krajský súd sa v nich vyjadril, že nemôže posudzovať otázku nevymáhateľnosti vyrubeneho úroku, pričom teraz zasa krajský súd odkázal na existenciu právoplatných rozhodnutí.

17. V neskoršom doplnujúcom stanovisku poukázal sťažovateľ na argumentáciu obsiahnutú v rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 1Sžf/2/2016, ktorá podľa neho podporila jeho právny názor.

B)

18. Vyjadrenie žalovaného ku kasačnej sťažnosti sa v spise nenachádza, hoci naň bol krajským súdom vyzvaný.

IV.

Právne názory kasačného súdu

19. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej len „kasačný súd“ alebo „Najvyšší súd“) preskúmal rozsudok krajského súdu v medziach sťažnostných bodov (§ 438 ods. 2, § 445 ods. 1 písm. c/, ods. 2, § 453 S.s.p.), pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 2 písm. a/, § 145 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 § 455 S.s.p. nenariadil pojednávanie a po neverejnej porade senátu jednomyselne dospel k záveru, že kasačná sťažnosť je dôvodná z nižšie uvedených dôvodov. Preto podľa § 462 ods. 1 S.s.p. zrušil rozsudok krajského súdu a vrátil mu vec na ďalšie konanie.

20. Kasačný súd mal za úlohu preskúmať sťažnostné body z kasačnej sťažnosti a zistiť tak, či je udržateľný napadnutý rozsudok krajského súdu, alebo je nutné ho zrušiť či zmeniť.

21. Sťažovateľ na prvom mieste namietal, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces, keď podľa neho nedostal odpoveď na svoju argumentáciu. Osobitne zdôraznil, že krajský súd nereagoval na jeho argumentáciu o nezákonnosti napadnutého opatrenia. Krajský súd podľa neho iba konštatoval konštitutívne účinky rozhodnutí o vyrubení úroku z omeškania, ale nevyvrátil ani nespochybnil argumenty sťažovateľa, že pohľadávka zodpovedajúca úrokom z omeškania sa uplatňuje v reštrukturalizácii prihláškou, ako aj argumenty o akcesorickom charaktere týchto úrokov, vzťahu k normám plynúcim zo zákona č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon o konkurze a reštrukturalizácii“), ako aj o účele reštrukturalizácie.

22. Zároveň žalobca nesúhlasil s argumentáciou krajského súdu, že žalobe nebolo možné vyhovieť z

dôvodu právoplatnosti rozhodnutí o vyrubení úrokov z omeškania, ktoré sťažovateľ nenapadol správnu žalobou. Sťažovateľ zdôraznil, že v súdnej veci sa domáhal zrušenia napadnutého opatrenia výlučne z dôvodu, že takéto použitie nadmerného odpočtu je v rozpore s § 114 ods. 1 písm. f) zákona o konkurze a reštrukturalizácii, lebo ide o nároky vzniknuté pred začatím reštrukturalizačného konania, ktoré sa stali nevymáhateľné podľa ustanovenia § 120 ods. 1 v spojení s §155 ods. 2 zákona o konkurze a reštrukturalizácii. Otázka oprávnenia vyrubiť úrok z omeškania a otázka vymáhateľnosti takto vyrubených úrokov sú podľa neho samostatnými otázkami. Napokon poukázal na to, že v iných konaniach o preskúmanie rozhodnutí o vyrubení úrokov z omeškania týkajúcich sa sťažovateľa krajský súd uvádzal, že otázku nevymáhateľnosti vyrubeneho úroku z omeškania nemohol posudzovať v konaní o preskúmanie rozhodnutia, čím sa sťažovateľ dostal do situácie, keď krajský súd aj pri preskúmaní rozhodnutia o vyrubení úrokov uviedol, že nevymáhateľnosť nemá vplyv na povinnosť vyrubiť úroky, a ani na uplatnenie práva plynúceho z takéhoto rozhodnutia o vyrubení.

23. Kasačný súd uznáva, že krajský súd sa právnomu posúdeniu veci venoval na väčšom priestore. Pri tomto právnom posúdení sa koncentroval na vysvetlenie svojich úvah o povahe úroku z omeškania a o možnosti vyrubiť ho aj po začatí reštrukturalizačného konania. Dal tak parciálne odpoveď na niektoré zo sťažovateľom predložených argumentov, napríklad zaujal stanovisko, že pohľadávka na úroku z omeškania nemohla byť pred jeho vyrubení prihlásená do reštrukturalizácie.

24. Avšak rámec svojich úvah i odôvodnenia rozsudku krajský súd zreteľne pomenoval v bodoch 26 a 37, kde uviedol, že „Žalobca v podanej žalobe žiadal zrušiť rozhodnutie - oznámenie žalovaného zo dňa 28. 04. 2016 o použití vzniknutého nadmerného odpočtu na dani z pridanej hodnoty na čiastočnú úhradu jeho daňového nedoplatku, ktorý vznikol na základe troch právoplatných rozhodnutí, ktorými bol žalobcovi vyrubený úrok z omeškania, resp. sankčný úrok za porušenie zákonom stanovených povinností žalobcu. Obsahom žaloby sú však námietky, resp. tvrdenia žalobcu, ktoré nie sú pre posúdenie danej veci a oznámenia žalovaného zo dňa 28. 04. 2016 (o použití nadmerného odpočtu na čiastočnú úhradu daňového nedoplatku) relevantné. Týkajú sa totiž troch právoplatných rozhodnutí, ktoré nie sú predmetom tohto súdneho preskúmvacieho konania.“; a:

„Uvedené znamená, že pri súčasnej existencii daňového preplatku žalobcu za zdaňovacie obdobie január 2016 vo forme uplatneného nadmerného odpočtu v sume 2.000,72 eur a existencii daňových nedoplatkov žalobcu vzniknutých na úrokoch z omeškania a sankčnom úroku, postupoval žalovaný správne a v súlade s ust. § 55 ods. 6, 7 a ust. § 79 ods. 1, 7 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov účinnom do 30. 04. 2016, keď nadmerný odpočet uplatnený žalobcom použil na čiastočnú úhradu daňového nedoplatku žalobcu. Podstatu tohto postupu (kompenzáciu konkrétneho daňového preplatku žalobcu s čiastočnou úhradou konkrétneho daňového nedoplatku žalobcu) žalobca v podanej žalobe žiadnym spôsobom nenamietal a nespochybnil, namietal však nemožnosť, nezákonnosť a nedôvodnosť vyrubenia úroku z omeškania a sankčného úroku. Námietky smerujúce proti právoplatným rozhodnutiam správcu dane, resp. i rozhodnutiam odvolacieho daňového orgánu, mal a mohol žalobca uplatniť v samostatnej žalobe (resp. žalobách) proti rozhodnutiam o vyrubení úroku z omeškania a sankčného úroku.“

25. Z toho vyplýva, že krajský súd v podstate prehliadal tie časti argumentácie sťažovateľa v žalobe, kde tvrdil, že úroky z omeškania sa stali schválením reštrukturalizačného plánu dňa 07.02.2014 napriek ich vyrubení nevymáhateľné (najmä body 20, 27, 28, 33 žaloby, k tomu bod 23 kasačnej sťažnosti), rovnako krajský súd nedal jasnú odpoveď na argumentáciu týkajúcu sa nutnosti aplikácie zákona o konkurze a vyrovnaní (najmä body 25, 28 žaloby). Ďalej sa krajský súd jasne nevyjadril, ako je podľa neho súladný postup žalovaného so zmyslom a účelom reštrukturalizačného konania (najmä bod 29 žaloby).

26. Krajský súd správne zdôraznil, že už nie je možné v tomto súdnom konaní preskúmať aj zákonnosť vyrubenia úrokov z omeškania. Avšak sťažovateľ dôsledne namietal nevymáhateľnosť týchto úrokov ako pohľadávok založených pred začiatkom reštrukturalizačného konania a neprihlásených do reštrukturalizácie, pričom poukazoval na nutnosť aplikácie zákona o konkurze a reštrukturalizácii. Hoci jeho argumentácia by bola čiastočne relevantná aj pri prieskume rozhodnutí o vyrubení, opakovane

namietať hlavne to, že je podľa neho po schválení reštrukturalizačného plánu nemožné (fakticky) hmotnoprávne započítanie voči sporným pohľadávkam správcu dane. Pritom zrozumiteľne poukazyval aj na celkový kontext a účel reštrukturalizácie, že vyrubenie úroku je len jeho deklaráciou a že ide o pohľadávky založené na skutočnostiach pred začatím reštrukturalizácie (k tomu napríklad argument v poznámke pod čiarou č. 24 žaloby), pričom ich považoval za akcesorické k primárnej (daňovej) povinnosti.

27. K dôležitosti odôvodnenia súdneho rozhodnutia sa v ostatnom čase vyjadril napríklad Najvyšší súd Slovenskej republiky v rozsudku sp. zn. 10Sžfk/10/2016 zo dňa 27.03.2019: „Jednotlivé čiastkové práva, ktoré tvoria obsah práva na spravodlivý proces, je možné vyvodit' predovšetkým z rozhodovacej činnosti Európskeho súdu pre ľudské práva. Patrí sem aj právo na spravodlivé prejednanie veci, do rámca ktorého patrí aj právo na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia.

Európsky súd pre ľudské práva v tejto súvislosti uvádza: „Právo na spravodlivý proces zahŕňa aj právo na odôvodnenie súdneho rozhodnutia. Odôvodnenie rozhodnutia však neznamená, že na každý argument sťažovateľa je súd povinný dať podrobnú odpoveď. Splnenie povinnosti odôvodniť rozhodnutie je preto vždy posudzované so zreteľom na konkrétny prípad". (napr. *Georgiadis v. Grécko* z 29.05.1997, *Recueil III/1997*).

Najvyšší súd Slovenskej republiky pri posudzovaní námietok kasačnej sťažnosti vychádzal aj z ustálenej judikatúry Ústavného súdu Slovenskej republiky.

Ústavný súd Slovenskej republiky vo svojom rozhodnutí sp. zn. III. ÚS 646/2014 zo dňa 4.11.2014 konštatoval, že právo na súdnu ochranu v zmysle dohovoru a judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva, chápané ako právo na spravodlivý proces, je vykladané od prípadu *Golder v. Spojené kráľovstvo* (rozhodnutie z 21. februára 1975) ako právo na prístup k súdu, právo na súd určitej kvality so zárukami jeho nezávislosti a nestrannosti a právo na spravodlivé súdne konanie.

Nemožno nespomenúť *Nález Ústavného súdu Slovenskej republiky* sp. zn. III. ÚS 825/2016 zo dňa 28.2.2017, v ktorom ústavný súd uviedol:

To, že právo na riadne odôvodnenie súdneho rozhodnutia patrí medzi základné zásady spravodlivého súdneho konania, jednoznačne vyplýva z ustálenej judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva. Judikatúra tohto súdu síce nevyžaduje, aby na každý argument strany, aj na taký, ktorý je pre rozhodnutie bezvýznamný, bola daná odpoveď v odôvodnení rozhodnutia. Ak však ide o argument, ktorý je pre rozhodnutie rozhodujúci, vyžaduje sa špecifická odpoveď práve na tento argument (*Ruiz Torija c. Španielsko* z 9.12.1994, *séria A, č. 303 - A, s. 12, § 29*, *Hiro Balani c. Španielsko* z 9.12.1994, *séria A, č. 303 - B*, *Georgiadis c. Grécko* z 29.5.1997, *Higgins c. Francúzsko* z 19.2.1998).

Rovnako sa ústavný súd vyjadril k povinnosti súdov riadne odôvodniť svoje rozhodnutie aj v *náleze č. k. III. ÚS 119/03-30*. Ústavný súd už vyslovil, že súčasťou obsahu základného práva na spravodlivý proces je aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu (*IV. ÚS 115/03*)."

Pod porušením práva na spravodlivý proces možno vo všeobecnosti rozumieť taký postup súdu, ktorým účastníkovi konania znemožnil realizáciu tých procesných práv, ktoré mu Správny súdny poriadok priznáva, pričom možnosť konať pred súdom je účastníkovi odňatá vždy, ak preskúmaného rozhodnutie neposkytuje účastníkovi konania dostatočné argumenty preukazujúce zákonnosť preskúmaného rozhodnutia alebo postupu. Nepreskúmateľné rozhodnutie správneho súdu nedáva dostatočné záruky pre to, že nebolo vydané v dôsledku ľubovôle a spôsobom porušujúcim ústavne zaručené právo na spravodlivý proces. U nepreskúmateľného rozhodnutia nemožno hodnotiť správnosť relevantných právnych otázok ani vady správneho konania, pretože bolo nutné takéto rozhodnutie zrušiť a otvoriť tým správne súdu procesný priestor pre vydanie rozhodnutia nového, ktoré nebude postihnuté zmieneným deficitom.

Na tomto mieste považuje kasačný súd za potrebné uviesť, že povinnosť súdu vyrovnat' sa s argumentmi účastníkov súdneho konania a poskytnúť účastníkovi jasné a zrozumiteľné odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky je jednou z najdôležitejších súčastí základného práva na dostatočné odôvodnenie súdneho rozhodnutia."

28. Kasačný súd dospel k záveru, že krajský súd nedal dostatočné odpovede na relevantné argumenty

sťažovateľa, čím došlo k porušeniu jeho práva na spravodlivý proces v zmysle § 440 ods. 1 písm. f).

29. S ohľadom na to, že krajský súd sa vecou nezaoberal konzekventne a dal iba čiastkové odpovede na niektoré argumenty sťažovateľa, čo vedie k zrušeniu rozsudku krajského súdu a vráteniu mu veci na ďalšie konanie, kasačný súd nevidí dôvod, aby zaujímal afirmatívne či negatívne stanovisko k námietkam sťažovateľa, že krajský súd vec nesprávne právne posúdil. Krajský súd totiž na rozhodujúce argumenty o nevymáhateľnosti zatiaľ svoje právne posúdenie jednoznačne nesformuloval.

30. Avšak kvôli efektívnosti ďalšieho konania kasačný súd poznamenáva, že ani súvisiacu otázku právnej povahy úrokov z omeškania v kontexte možnosti (zákonnosti) ich vyrubenia rozhodnutím, ktoré nadobudlo právoplatnosť až po začatí, resp. skončení reštrukturalizačného konania, neriešil dosiaľ kasačný súd jednotne. Časť judikatúry Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (napr. rozsudky 2Sžf/90/2016, 5Sžfk/8/2017, 6Sžfk/47/2015) sa prikláňa k názoru, ktorý prezentoval aj krajský súd, teda že pohľadávka zodpovedajúca úrokom z omeškania vzniká až právoplatným rozhodnutím príslušného orgánu (správcu dane), preto nejde o pohľadávku, ktorá by pred jej vyrubení mohla zaniknúť v dôsledku reštrukturalizácie. Iný judikatúrny smer (napr. rozsudky sp. zn. 10Sžfk/23/2018, 1Sžf/2/2016, 1Sžfk/10/2016) však zdôrazňuje akcesorický charakter úrokov z omeškania, ktoré vznikajú aj bez ich vyrubenia, pričom by sa priečilo charakteru a účelu reštrukturalizačného konania, keby ich správca dane mohol takto dodatočne vyrubovať. Popiera tiež konštitutívne účinky vyrubenia úrokov.

31. V súdnej veci navyše ide o špecifický problém, keď sa nepreskúmava rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania, ale použitie daňového preplatku (požadávky sťažovateľa) na úhradu (započítanie) vyrubeneho úroku ako daňového nedoplatku (daňového dlhu sťažovateľa), pričom nie je spornou na prvom mieste otázka (pôvodnej) existencie takéhoto daňového nedoplatku, ale jeho nevymáhateľnosť. Pritom aj vo vyššie uvedených súdnych rozhodnutiach pripúšťajúcich vyrubenie úrokov z omeškania po schválení reštrukturalizačného plánu sa zdôrazňuje, že sa súdny prieskum týkal iba samotných rozhodnutí o vyrubení úroku, avšak krajský súd ani Najvyšší súd sa v nich nemohli zaoberať otázkou vymáhateľnosti takýchto požiadavok.

32. Preto bude v ďalšom konaní žiaduce, aby krajský súd zaujal odôvodnené stanovisko k zatiaľ nezodpovedaným otázkam, teda najmä k otázke vzťahu noriem upravujúcim insolvenčné konania k Daňovému poriadku a otázke (ne)vymáhateľnosti sporných požiadavok. Bude potrebné reagovať na konkrétnu sťažovateľovu argumentáciu, ktorý vo svojom systematickom a teleologickom výklade označil aj konkrétne ustanovenia právnych predpisov.

33. Kasačný súd sa domnieva, že je namieste zohľadniť účel a zákonný koncept reštrukturalizačného konania, ako i fakt, že úroky z omeškania nie sú sankciami, ktorých výška by závisela na voľnom uvážení správneho orgánu, ale je vo všeobecnosti determinovaná len zákonom ustanovenou sadzbou, výškou omeškanej daňovej povinnosti a dĺžkou tohto omeškania. Podľa kasačného súdu sa to odráža aj v terminológii Daňového poriadku, v zmysle ktorej sa úroky z omeškania vyrubujú (obdobne ako zistená vlastná daňová povinnosť) a nie ukladajú (ako napríklad pokuty).

34. O trovách kasačného konania rozhodne v ďalšom konaní krajský súd v zmysle § 467 ods. 3 S.s.p.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustný opravný prostriedok.