

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 1Sžfk/53/2019  
Identifikačné číslo spisu: 7018200241  
Dátum vydania rozhodnutia: 25.03.2021  
Meno a priezvisko: JUDr. Marián Trenčan  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:7018200241.1

## ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Mariána Trenčana a členov senátu Ing. JUDr. Miroslava Gavalca, PhD., a JUDr. Igora Belka, v právnej veci žalobcu (v konaní sťažovateľ): W. Z., narodený XX. T. XXXX, bytom E. XX/X, M. G., zast.: Mgr. Juraj Berčo, advokát so sídlom Zimná 59, Spišská Nová Ves, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, Banská Bystrica, o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/23/2018-76 zo 16. mája 2019 (ECLI:SK:KSKE:2019:7018200241.1), v konaní o preskúmanie rozhodnutia žalovaného, takto

### rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Košiciach č. k. 6S/23/2018-76 zo 16. mája 2019 mení tak, že rozhodnutie žalovaného č. 100276058/2018 z 2. februára 2018 ruší a vec vracia žalovanému na ďalšie konanie.

Sťažovateľovi priznáva voči žalovanému právo na plnú náhradu trov kasačného konania i konania pred krajským súdom.

### Odôvodnenie

I.

Konanie na orgánoch finančnej správy

1. Žalovaný rozhodnutím č. 100276058/2018 z 02.02.2018 (ďalej len „preskúmané rozhodnutie“) 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 „Daňový poriadok“) potvrdil daňovú exekučnú výzvu Daňového úradu Košice (ďalej len „správca dane“) č. 102259090/2017 zo dňa 26.10.2017 (ďalej len „prvostupňové rozhodnutie“ alebo „daňová exekučná výzva“), ktorou správca dane vyzval žalobcu na zaplatenie daňového nedoplatku vo výške 28 363,26 € (ďalej len „vymáhaný daňový nedoplatok“).

2. Žalovaný v odôvodnení preskúmaného rozhodnutia na odvolacie námietky žalobcu uviedol, že exekučnými titulmi pre začaté daňové exekučné konanie sú vykonateľné výkazy daňových nedoplatkov Daňového úradu Košice č. 101517587/2017 z 11.07.2011 a č. 102079421/2017 z 02.10.2017. Správca dane evidoval ku dňu 26.10.2017 u žalobcu vymáhaný daňový nedoplatok, ktorý vznikol na základe siedmich právoplatných a vykonateľných rozhodnutí vydaných od 13.06.2016 do 27.09.2016, pričom žalobca uložené peňažné plnenia neuhradil v lehote splatnosti. Spomenutými rozhodnutiami bol vyrubený úrok z omeškania na dani z príjmov fyzickej osoby (splatný 02.11.2016) a na dani z pridanej hodnoty (6 rozhodnutí, splatné 21.07.2016).

3. Ďalej uviedol, že dňa 24.02.2016 bol vyhlásený konkurz na majetok žalobcu, ktorý bol zrušený z dôvodu splnenia konečného rozvrhu výťažku - uznesenie bolo právoplatné 23.05.2017. Vymáhaný daňový nedoplatok je teda podľa žalovaného pre účely konkurzu pohľadávkou, ktorá vznikla po vyhlásení konkurzu. V tejto súvislosti poukázal na novelu zákona č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „ZKR“) účinnú od 01.03.2017 a prechodné ustanovenie § 206f ods. 4 ZKR. Taktiež uviedol, že Okresný súd Košice I po zrušení konkurzu žalobcu oddlžil uznesením zverejneným 11.07.2017 od pohľadávok, ktoré dlžníkovi vznikli do 24.02.2016 a ktoré zostali po zrušení konkurzu vyhláseného na jeho majetok v konaní o oddlžení neuspokojené, čím sa stávajú voči nemu nevymáhateľné.

4. Žalovaný teda vychádzal z toho, že žalobca nebol oddlžený podľa novelizovaného znenia § 166 a nasl. ZKR, ale podľa § 206f ods. 4 ZKR. Preto podľa jeho názoru vymáhaný daňový nedoplatok nebol predmetom oddlženia a je vymáhateľný v daňovom exekučnom konaní. Žalovaný sa nestotožnil ani s odvolacou námietkou žalobcu, že by vymáhaný daňový nedoplatok bol príslušenstvom pohľadávky a mal za to, že ide o sankciu, pričom tá nie je príslušenstvom a nemá ani akcesorický charakter.

## II.

### Konanie na správnom súde

5. Proti preskúmanému rozhodnutiu podal žalobca včas správnu žalobu prostredníctvom právneho zástupcu na Krajský súd v Košiciach (ďalej len „správny súd“), ktorý ju podľa § 190 zákona č. 162/2015 Z. z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) ako nedôvodnú zamietol rozsudkom č. k. 6S/23/2018-76 zo 16.05.2019 (ďalej len „napadnutý rozsudok“) a účastníkom konania nepriznal právo na náhradu trov konania.

6. Správny súd konštatoval rozpor medzi účastníkmi v tom, či vyrubené úroky z omeškania (za neodvedenie dane z príjmu a dane z pridanej hodnoty) sú príslušenstvom pohľadávky (istiny, od ktorej bol žalobca oddlžený) alebo nie, a či v dôsledku toho sa oddlženie žalobcu vzťahuje aj na tieto úroky z omeškania. Správny súd mal za to, že sa žalobca mýlil, keď ich považoval za príslušenstvo pohľadávky. Vychádzal z toho, že Daňový poriadok neukladá povinnosť zaplatiť úrok z omeškania bez rozhodnutia o jeho vyrubení, a naopak „povinnosť zaplatiť úrok z omeškania vznikne daňovému subjektu až vtedy, keď správca dane úrok z omeškania právoplatne vyrubí (týmto momentom vznikne aj pohľadávka úroku z omeškania). Úrok z omeškania sa teda môže stať splatným až jeho vyrubením, pretože správca dane až rozhodnutím o vyrubení úroku z omeškania určí jeho výšku a splatnosť. Úrok z omeškania je preto sankčným úrokom, je sankciou a nemožno ho považovať za príslušenstvo pohľadávky. Úrok z omeškania je zákonom stanovený úrok a nie je ani záväzkom akcesorickým. Jedná sa o sankciu za porušenie konkrétnych zákonných povinností, t.j. v danom prípade nezaplatenia dane z príjmov fyzickej osoby vyrubenej podaním daňového priznania a nezaplatenia rozdielu dane z pridanej hodnoty vyrubenej rozhodnutím príslušného správcu dane. S vyrubením sankcie vzniká správcovi dane pohľadávka a ak by správca dane túto sankciu nevyrubil, pohľadávka na úrokoch z omeškania by ani nevznikla. Na jej vznik teda nepostačuje naplnenie podmienok ustanovených v zákone (omeškania so zaplatením dane, resp. s neodvedením preddavku na daň v určených lehotách, poznanie výšky platieb a úrokových sadzieb), ale právne významnou skutočnosťou je až rozhodnutie o sankcii, t.j. o úroku z omeškania, to znamená jeho vyrubenie v zmysle Daňového poriadku (§ 63 ods. 1, § 156 ods. 2). Daňový poriadok správcovi dane ukladá povinnosť v taxatívne uvedených prípadoch vyrubiť úrok z

omeškania. Zároveň ukladá lehotu, v akej tak môže urobiť. Preto z uvedených dôvodov súd túto žalobnú námietku žalobcu vyhodnotil ako nedôvodnú."

7. Druhou podstatnou otázkou podľa správneho súdu bolo, či bolo možné postupovať podľa § 166b ods. 1 písm. b) ZKR. K tomu správny súd uviedol, že v rozhodujúcom dni úroky z omeškania ešte neexistovali, a pokiaľ by sa ich oddĺženie malo týkať preto, že na ne vznikol nárok po rozhodujúcom dni, toto by do úvahy prichádzalo jedine v prípade, ak by úroky z omeškania boli príslušenstvom pohľadávky, čo však podľa správneho súdu nebolo splnené. V zmysle výrokovej časti uznesenia o oddĺžení žalobcu by podľa súdu muselo ísť o pohľadávky, ktoré dlžníkovi vznikli do 24.02.2016.

8. Na podporu svojho právneho posúdenia správny súd poukázal na rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2SŽf/77/2015 z 31.01.2018.

### III.

Kasačná sťažnosť žalobcu, vyjadrenie žalovaného

#### A)

9. Proti rozsudku správneho súdu podal žalobca zastúpený advokátom včas kasačnú sťažnosť dôvodiac, že správny súd porušil právo na spravodlivý proces (§ 440 ods. 1 písm. f/ S.s.p.), vec nesprávne právne posúdil (§ 440 ods. 1 písm. g/ S.s.p.) a odklonil sa od ustálenej rozhodovacej praxe kasačného súdu (§ 440 ods. 1 písm. h/ S.s.p.). Žalobca navrhol rozsudok správneho súdu zmeniť tak, že sa zruší preskúmané rozhodnutie i prvostupňové rozhodnutie a vec sa vráti žalovanému na ďalšie konanie.

10. Porušenie práva na spravodlivý proces videl v absurdnosti, nezákonnosti, arbitrárnosti a teda nepreskúmateľnosti odôvodnenia napadnutého rozsudku k otázke, či je úrok z omeškania príslušenstvom pohľadávky, keď správny súd konštatoval, že keď ide o sankciu, nemôže ísť o príslušenstvo. Mal za to, že ani skutočnosť, že nárok vymáhať úrok z omeškania vzniká správcovi dane až jeho vyrubení, nie je dostatočným odôvodnením. Podľa sťažovateľa takéto rozhodnutie má ten zmysel, aby dlžník presne poznal výšku i splatnosť úroku, a aby bolo jasné, za nespĺnenie ktorej daňovej povinnosti je úrok vyrubený. Poukázal na to, že aj v jednotlivých vyrubovacích rozhodnutiach je uvedené, že ide o úrok z omeškania za nezaplatenie špecifikovanej dane; podľa neho aj z toho plynie záver o tom, že ide o príslušenstvo.

11. Sťažovateľ nesúhlasil s výkladom § 2 písm. b/ Daňového poriadku zo strany správneho súdu (totožným s názorom žalovaného), pričom mal za to, že táto definícia je nepoužiteľná v kontexte konkurzu a oddĺženia, ale je legislatívnou skratkou výlučne na účely „tohto zákona“, teda Daňového poriadku. Argumentoval, že z tohto ustanovenia sa nedá dovodiť, že by úrok z omeškania nebol príslušenstvom pohľadávky, alebo že by mohol vzniknúť bez existencie pohľadávky samotnej.

12. Dovoľával sa aj terminológia Daňového poriadku, kde by zákonodarca použil namiesto „úrok z omeškania“ napríklad slovo „pokuta“, keby chcel, aby sankcia za oneskorenú úhradu nebola príslušenstvom. Podľa neho daňové predpisy rozlišujú medzi sankciami, ktoré tvoria príslušenstvo pohľadávky (úrok z omeškania) a sankciami, ktoré ním nie sú (napr. pokuta).

13. Sťažovateľ trval na tom, že definícia úroku z omeškania podľa § 121 ods. 3 Občianskeho zákonníka je použiteľná aj na ustanovenia ZKR. Táto definícia podľa neho vychádza z právnej teórie, podľa ktorej je úrok z omeškania príslušenstvom hlavnej pohľadávky. Na tom nič nemení fakt, že na vymáhanie úroku z omeškania podľa daňových predpisov sa vyžaduje vyrubenie.

14. Podľa sťažovateľa niet zákonného či ústavného podkladu na to, aby bol správca dane zvýhodnený pri vymáhaní týchto svojich nárokov oproti ostatným štátnym inštitúciám a subjektom súkromného práva, ktoré si príslušenstvo v zmysle § 166b ods. 1 písm. b/ ZKR vymáhať nemôžu.

15. Ďalej sťažovateľ poukázal na podstatu oddľžovacieho konania, ktorým je oddĺženie dlžníka od

záväzkov, ktoré nie je schopný splniť, aby mohol znova nadobúdať majetok a tým aby zlepšil sociálnu situáciu seba a svojej rodiny, a aby prestal byť závislý na štátnych sociálnych dávkach. Výklad žalovaného podľa sťažovateľa marí tento účel, demotivuje dlžníka od ekonomickej aktivity a vedie k tomu, aby po uplynutí času dlžník znova prešiel procesom oddĺženia. Pripomenul, že daň, ktorej nezaplatenie bolo sankcionované úrokom z omeškania, bola splatná v období pred vyhlásením konkurzu na jeho majetok, teda nejde o kvalitatívne nový dlh.

16. Napokon sťažovateľ mal za to, že sa správny súd odklonil od ustálenej judikatúry kasačného súdu, pričom citoval z rozsudku Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/40/2015 z 28.04.2016, kde sa uvádza, že úrok z omeškania tvorí príslušenstvo cla a preto sleduje jeho právny osud, pričom ide o základné kategórie práva, ktoré musia mať rovnaký obsah celým prierezom práva.

B)

17. Žalovaný vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti navrhol zamietnutie kasačnej sťažnosti; uviedol, sťažovateľ opakuje námietky z odvolania proti prvostupňovému rozhodnutiu a zo správnej žaloby. Žalovaný trval na tom, že úrok z omeškania je sankciou, nárok naň vzniká až vyrubením, a nie je príslušenstvom pohľadávky.

C)

18. Sťažovateľ v replike tvrdil, že žalovaný vo svojom vyjadrení neuviedol právne argumenty a nereagoval ani na ním citované rozhodnutie Najvyššieho súdu Slovenskej republiky.

19. Neskorším podaním adresovaným kasačnému súdu právny zástupca sťažovateľa žiadal kasačný súd, aby konal a rozhodol vo veci, pričom poukázal na to, že daňové exekučné konanie sťažovateľovi fakticky bráni byť ekonomicky aktívny.

IV.

Právne názory kasačného súdu

20. Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd kasačný (ďalej len „kasačný súd“ alebo „Najvyšší súd“) preskúmal napadnutý rozsudok 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. Kasačný súd zároveň zistil v medziach správnej žaloby aj nezákonnosť preskúmaného rozhodnutia. Rozsudok verejne vyhlásil po predchádzajúcom predpísanom oznámení termínu tohto vyhlásenia.

21. Kasačný súd stál pred úlohou preskúmať sťažnostné body z kasačnej sťažnosti a zistiť tak, či je udržateľný napadnutý rozsudok správneho súdu, alebo je nutné ho zrušiť či zmeniť.

22. Sťažovateľ na prvom mieste namietal, že došlo k porušeniu práva na spravodlivý proces, keď podľa neho nedostal dostatočne odôvodnenú odpoveď na svoju argumentáciu. Kasačnému súdu však z napadnutého rozsudku bolo zrejmé, prečo správny súd nevyhovel správnej žalobe - kľúčové boli jeho závery (v bode 11 odôvodnenia), že vyrubené úroky z omeškania nie sú svojou povahou príslušenstvom pohľadávky, lebo nevznikajú priamo zo zákona, čo odvodzoval aj z toho, že úrok z omeškania má sankčný charakter, a najmä že vzniká až jeho vyrubením. Výslovne správny súd uviedol, že pohľadávka na úrokoch z omeškania by ani nevznikla, keby nebola správcom dane vyrubená. Fakt, že sťažovateľovi záver správneho súdu v jeho situácii nijako nevyhovuje, je zrejmý; je však rovnako zrejmé, ktoré hľadiská posúdenia problému boli pre správny súd v jeho úvahe rozhodujúce.

23. Rovnako zrozumiteľne správny súd vysvetlil, že práve v dôsledku týchto záverov (teda že nejde o príslušenstvo) nemožno na sťažovateľov prípad aplikovať § 166b ods. 1 písm. b/ ZKR.

24. Z toho potom nevyhnutne vyplynulo zistenie, že napadnutý rozsudok (v zmysle sťažnostných bodov) nie je arbitrárnym či nepreskúmateľným, a teda nie je aktom porušujúcim právo na spravodlivý proces sťažovateľa. Prvý sťažnostný bod teda kasačný súd vyhodnotil ako nedôvodný.

25. Sťažovateľ však v celej kauze - teda už od svojho odvolania proti daňovej exekučnej výzve, ako i v podaniach na súd - vytrvalo namietal predovšetkým proti tomu, aby boli po jeho oddĺžení vymáhané právoplatne vyrubené úroky z omeškania, ktoré považoval za príslušenstvo pohľadávok uspokojiteľných len v konkurze a na ktoré vznikol nárok po rozhodujúcom dni (v zmysle § 166b ods. 1 ZKR). V kasačnej sťažnosti tentoraz zápolil s konkrétnym právnym posúdením správneho súdu, že (daňový) úrok z omeškania nie je takýmto príslušenstvom pohľadávky.

26. Kasačný súd nebude na tomto mieste dopodrobna opakovať argumenty na podporu oboch ťažko zosúladiateľných právnych názorov. Najvyšší súd Slovenskej republiky už musel viackrát riešiť spory medzi daňovými subjektmi a orgánmi finančnej správy, v ktorých bolo v rôznych procesných situáciách v konečnom dôsledku určujúcim vyriešenie otázky právnej kvality a povahy úroku z omeškania. Predovšetkým išlo o posúdenie, v ktorom okamihu úrok z omeškania ako pohľadávka správcu dane voči daňovému subjektu vzniká; s tým priamo súvisela otázka, či rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania má konštitutívne účinky (teda že právoplatnosťou rozhodnutia o vyrubení vzniká celkom nová, predtým neexistujúca pohľadávka) alebo len deklaratórne účinky (s prvotným určením splatnosti). Na vyriešenie tejto otázky potom spravidla nadväzovalo rozhodnutie o tom, či takýto úrok z omeškania bolo možné vyrubiť, alebo vymáhať, ak tento úrok nebol prihlásený ako pohľadávka v reštrukturalizácii.

27. Dlhší čas existujúcu dvojkofajnosť rozhodovania kasačného súdu v týchto súvisiacich a na seba nadväzujúcich otázkach napokon vyriešil až veľký senát najvyššieho súdu v rozhodnutí sp. zn. 1Vs/3/2020 z 27.01.2021 (ECLI:SK:NSSR:2021:2018200037.1) tak, že rozhodnutie o vyrubení úroku z omeškania autoritatívne deklaruje existenciu daňovej pohľadávky na úroku z omeškania a určuje jej splatnosť, a slúži predovšetkým na ďalší postup správcu dane pre prípad jej vymáhania. Daňová pohľadávka na úrokoch z omeškania vzniká na základe zákona, a pri poznaní výšky splatnej dane, dňa jej splatnosti a doby trvania omeškania je táto pohľadávka kvantifikovateľná ku ktorémukolvek dňu omeškania bez toho, aby bola rozhodnutím správcu dane vyrubená. Právny dôvod i výška takejto pohľadávky pre účely jej prihlásenia v reštrukturalizačnom konaní sú správcovi dane ako veriteľovi známe, a preto skutočnosť, že úroky z omeškania neboli vyrubené rozhodnutím, nebráni správcovi dane ich vyčísleniu až do dňa začatia reštrukturalizačného konania a prihláseniu tejto pohľadávky v uvedenom konaní.

28. Takisto veľký senát výslovne uviedol, že „právoplatným rozhodnutím o vyrubení sa daňová pohľadávka na úrokoch z omeškania stáva splatnou a uplynutím lehoty na plnenie nadobúda status daňového nedoplatku. Splatenosť 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).“

29. V podrobnostiach kasačný súd odkazuje na odôvodnenie rozhodnutia veľkého senátu, pričom poznamenáva, že veľký senát posudzoval tieto otázky v kontexte reštrukturalizácie.

30. Kasačný súd, vedený snahou zachovať homogenitu a predvídateľnosť judikatúry najvyšších súdnych inštitúcií, nevidí inú možnosť, ako vyššie uvedené závery rešpektovať a optiku posudzovania ťažiskových právnych otázok v súdnej veci prispôsobiť pohľadu veľkého senátu. Napokon, pred rozhodnutím o kasačnej sťažnosti sťažovateľa konajúci senát čakal na toto rozhodnutie kvôli predpokladu, že z neho vyplynú odpovede na tieto dôležité právne otázky. Tak ako veľký senát považoval za významný argument účel reštrukturalizácie, v súdnej veci kasačný súd tiež musí prihliadať na obdobný účel uskutočneného malého konkurzu a následného oddĺženia. Ak sa navyše

zohľadnia funkcie úroku z omeškania (najmä donucovacia, sankčná, reparačná), ktoré predovšetkým nútia daňového dlžníka k čo najskoršiemu splneniu jeho daňového nedoplatku (tu daň z pridanej hodnoty a daň z príjmov), a veľkým senátom jasne artikulovaný vznik tejto pohľadávky už v čase omeškania daňového dlžníka (aj pred vyrubeníím úroku z omeškania), kasačný súd musí súhlasiť so sťažovateľom, že prinajmenšom na účely konaní podľa ZKR je úrok z omeškania treba považovať za príslušenstvo pohľadávky, ktorou je samotný daňový nedoplatok (kvázi istina), a to bez ohľadu na čas jeho vyrubenia.

31. Kasačný súd poukazuje tiež na to, že Daňový poriadok vôbec nepoužíva výraz „príslušenstvo“ v zmysle príslušenstva pohľadávky. Keďže však tento pojem používa ZKR, ktorým sa riadi sťažovateľom presadzovaný zánik vymáhateľnosti úroku z omeškania ako príslušenstva pohľadávky, je nutné inštitúty Daňového poriadku po ich transfere do insolvenčného konania posúdiť podľa hľadísk používaných práve ZKR. Keďže príslušenstvo pohľadávky nedefinuje ani ZKR, ktorý zjavne túto úpravu prenechal všeobecným právnym zásadám a osobitným predpisom, nezostáva iné, ako posúdiť daňový úrok z omeškania podľa jeho podstaty a zmyslu. A tak, s ohľadom na prirodzenú väzbu ZKR a Občianskeho zákonníka ako najvšeobecnejšieho právneho predpisu upravujúceho majetkové vzťahy medzi subjektmi práva (vrátane záväzkového práva bez ohľadu na dôvod vzniku záväzku, § 489 Občianskeho zákonníka), kasačný súd nevidí podstatný rozdiel medzi úrokom z omeškania (pozri vyššie jeho funkcie) podľa Daňového poriadku a podľa súkromnoprávných predpisov (najmä § 121 ods. 3 Občianskeho zákonníka). Fakt, že úrok z omeškania podľa Daňového poriadku je svojou povahou sankciou, nie je v kontradičcii k tomu, že je zároveň príslušenstvom daňovej pohľadávky, rovnako je totiž sankciou zo zákona aj úrok z omeškania podľa súkromnoprávných predpisov.

32. Z tohto posúdenia úroku z omeškania ako príslušenstva pohľadávky potom vyplýva zistenie kasačného súdu, že správny súd túto konkrétnu spornú otázku nesprávne právne posúdil, rovnako ako žalovaný v preskúmanom rozhodnutí. Preto považoval kasačný súd napadnutý rozsudok za nezákonný, a takisto dospel k zisteniu, že ako nezákonné je treba zrušiť aj preskúmané rozhodnutie, ktoré tiež stojí práve na tomto nesprávnom právnom posúdení, ktoré sťažovateľ žalobou napadol.

33. Posledný sťažnostný bod, teda namietaný odklon od ustálenej judikatúry kasačného súdu, nepovažuje kasačný súd za dôvodný. Jednak na základe jediného citovaného rozhodnutia ťažko argumentovať ustálenou judikatúrou (pričom už bolo naznačené, že v úzko súvisiacich právnych otázkach naopak zhoda súdnej praxe nebola). Okrem toho rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 5Sžf/40/2015 z 28.04.2016 posudzoval úrok z omeškania podľa colného zákona, v ktorom je výslovne tento úrok ako príslušenstvo cla definovaný (na rozdiel od Daňového poriadku). Citovaný rozsudok a tam zohľadnené ustanovenia iného zákona teda síce poskytujú istú argumentačnú podporu terajších právnych záverov kasačného súdu (a simili), ale nemožno hovoriť o judikatúrnom odklone správneho súdu.

34. Kasačný súd tak dospel k záveru, že nielenže je právne posúdenie správneho súdu nesprávne, ale aj sťažnostným bodom korešpondujúce žalobné body sú dôvodné, a preto (aj kvôli hospodárnosti konania) v zmysle § 462 ods. 2 S.s.p. zmenil napadnutý rozsudok a zrušil preskúmané rozhodnutie a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie.

35. Žalovaný bude musieť vec nanovo posúdiť, v prípade potreby doplniť skutkové zistenia a pri rešpektovaní tu uvedených právnych záverov kasačného súdu ďalej postupovať v zmysle Daňového poriadku.

36. Kasačný súd ďalej ako obiter dictum poznamenáva, že i samotný sťažovateľ si osvojil v správnej žalobe i kasačnej sťažnosti názor žalovaného a krajského súdu, podľa ktorého úrok z omeškania vzniká až jeho vyrubeníím. Kasačný súd má však za to, že v ďalšom konaní bude potrebné, aby aj žalovaný zohľadnil vyššie konštatované závery, a na úrok z omeškania hľadel ako na pohľadávku, ktorá vznikla už pred rozhodujúcim dňom. V tejto parciálnej otázke sa mýlili (azda aj pod vplyvom nie jednotnej skoršej judikatúry) všetci zúčastnení - sťažovateľ, žalovaný, ako i správny súd. Pri nezmenených skutkových zisteniach preto zrejme bude nevyhnutné na tieto úroky z omeškania hľadiť ako na nevymáhateľné v

dôsledku oddĺzenia vykonaného príslušným súdom (§ 166e a súvisiace ZKR). V takom prípade sa irelevantnou stane otázka sporná v doterajšom konaní, teda či ide o príslušenstvo pôvodného daňového nedoplatku.

37. O trovách kasačného konania rozhodol kasačný súd podľa § 467 ods. 1 v spojení s § 167 ods. 1 S.s.p. a vzhľadom na úspech sťažovateľa v kasačnom konaní priznal mu úplnú náhradu dôvodne vynaložených trov v tomto konaní i v konaní na krajskom súde, v zmysle § 467 ods. 2 S.s.p. O výške náhrady trov rozhodne osobitným uznesením súdny úradník na krajskom súde v zmysle § 175 ods. 2 S.s.p.

**Poučenie:**

Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustný riadny opravný prostriedok.