



SLOVENSKÁ REPUBLIKA

## NÁLEZ

Ústavného súdu Slovenskej republiky

V mene Slovenskej republiky

I. ÚS 41/2020-46

Ústavný súd Slovenskej republiky na neverejnom zasadnutí 12. mája 2020 v senáte zloženom z predsedníčky senátu Jany Baricovej (sudkyňa spravodajkyňa) a zo sudcov Rastislava Kaššáka a Miloša Maďara v konaní o ústavnej sťažnosti sťažovateľky obchodnej spoločnosti FENESTRA Sk, spol. s r. o., Priemyselná 17, Zlaté Moravce, IČO 36 521 451, zastúpenej advokátskou kanceláriou Matejka & Haluška s. r. o., Lazovná 20, Banská Bystrica, v mene ktorej koná advokát a konateľ Mgr. Roman Haluška, vo veci namietaného porušenia základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky a práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžf 90/2016 z 31. januára 2019 za účasti Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky takto

### **r o z h o d o l :**

1. Základné právo obchodnej spoločnosti FENESTRA Sk, spol. s r. o., podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky a právo podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžf 90/2016 z 31. januára 2019 p o r u š e n é b o l i .

2. Rozsudok Najvyššieho súdu Slovenskej republiky sp. zn. 2 Sžf 90/2016 z 31. januára 2019 z r u š u j e a v e c v r a c i a t o m u t o s ú d u n a d ě a ľ š i e k o n a n i e .

3. Najvyšší súd Slovenskej republiky je p o v i n n ý nahradiť trovy konania obchodnej spoločnosti FENESTRA Sk, spol. s r. o., v sume 640,66 € (slovom šesťstoštyridsať eur a šesťdesiatšesť centov) na účet advokátskej kancelárie Matejka & Haluška s. r. o., Lazovná 20, Banská Bystrica, do dvoch mesiacov od právoplatnosti tohto rozhodnutia.

## **O d ô v o d n e n i e :**

### **I.**

#### **Vymedzenie napadnutého rozhodnutia a sťažostná argumentácia**

1. Ústavný súd Slovenskej republiky (ďalej len „ústavný súd“) podľa § 56 ods. 5 zákona č. 314/2018 Z. z. o Ústavnom súde Slovenskej republiky a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 413/2019 Z. z. (ďalej len „zákon o ústavnom súde“) uznesením č. k. I. ÚS 41/2020-31 z 28. januára 2020 prijal na ďalšie konanie ústavnú sťažnosť obchodnej spoločnosti FENESTRA Sk, spol. s r. o., Priemyselná 17, Zlaté Moravce, IČO 36 521 451 (ďalej len „sťažovateľka“), v časti, ktorou namietala porušenie základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 Ústavy Slovenskej republiky (ďalej len „ústava“) a práva podľa čl. 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd (ďalej len „dohovor“) rozsudkom Najvyššieho súdu Slovenskej republiky (ďalej len „najvyšší súd“) sp. zn. 2 Sžf 90/2016 z 31. januára 2019 (ďalej len „napadnutý rozsudok“).

2. Z obsahu ústavnej sťažnosti a priložených príloh vyplýva, že sťažovateľka sa správnou žalobou doručenou Krajskému súdu v Nitre (ďalej len „krajský súd“) 19. januára 2015 domáhala preskúmania zákonnosti rozhodnutia Finančného riaditeľstva Slovenskej republiky (ďalej aj „správny orgán“ alebo „žalovaný“) č. 1100304/1/530814/2014 z 3. decembra 2014, ktorým potvrdilo rozhodnutie Daňového úradu Nitra, kontaktného miesta Zlaté Moravce (ďalej len „správca dane“) č. 9416301/5/3992299/2014 z 26. augusta 2014, ktorým sťažovateľke podľa § 156

ods. 1 písm. d) zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „daňový poriadok“) vyrubil sankciu – úrok z omeškania za neodvedenie vybraných preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie február 2013 v sume 2 723 € použitím úrokovej sadzby 15 % ročne zo sumy neodvedených preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti vo výške 16 989,96 € za 390 dní omeškania, t. j. za obdobie od 5. apríla 2013 do 30. apríla 2014 (t. j. dátumu vykonania ročného zúčtovania za rok 2013). Sťažovateľka s poukazom na to, že Okresný súd Nitra uznesením sp. zn. 32 R 3/2013 z 15. mája 2013 začal reštrukturalizačné konanie sťažovateľky (dlžníčky), uznesením sp. zn. 32 R 3/2013 z 21. júna 2013 povolil reštrukturalizáciu sťažovateľky a vyzval všetkých veriteľov sťažovateľky, aby v lehote 30 dní od povolenia reštrukturalizácie prihlásili svoje pohľadávky u správcu, a uznesením sp. zn. 32 R 3/2013 z 31. januára 2014 (publikovaným v Obchodnom vestníku 7. februára 2014) potvrdil reštrukturalizačný plán sťažovateľky a reštrukturalizáciu sťažovateľky ukončil, v správnej žalobe namietala, že pohľadávka správcu dane mala byť uplatnená v reštrukturalizácii prihláškou, no keďže sa tak nestalo, právo na peňažné plnenie podľa § 84 ods. 1 písm. g) v časti vety za bodkočiarkou daňového poriadku zaniklo, v dôsledku čoho nemohlo dôjsť k vyrubeniu úroku z omeškania správcom dane. Sťažovateľka zastávala názor, že rozhodnutie a postup správcu dane, ktorým daňovému subjektu po skončení reštrukturalizácie vyrubuje úrok z omeškania za omeškanie so splnením právnej povinnosti, ku ktorému došlo v čase pred začatím reštrukturalizačného konania a ktorý je podľa osobitných noriem obsiahnutých v zákone č. 7/2005 Z. z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o konkurze a reštrukturalizácii“) nevymáhateľný, nemôže byť zákonný, nemôže ísť o efektívnu správu daní, na ktorej má štát nepochybný záujem, ani nemôže dôjsť k naplneniu samotného účelu sankcie podľa daňového poriadku. Akceptáciou napadnutého rozhodnutia správcu dane nepochybné došlo aj k porušeniu zásady rovnosti účastníkov insolvenčného konania.

2.1 Žalovaný v predmetnom konaní uviedol, že sťažovateľka podala prehľad o zrazených a odvedených preddavkoch na daň z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie február 2013 s preddavkom na daň vo výške 16 989,96 € elektronicky 7. apríla 2013. Podľa § 35 ods. 6 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, odvedie preddavky na daň znížené o úhrn daňového bonusu najneskôr do piatich dní po dni výplaty, poukázania alebo pripísania zdaniteľnej mzdy zamestnávateľa k dobru, ak správca dane na žiadosť zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane, neurčí inak. V zmysle citovaného zákonného ustanovenia bola sťažovateľka povinná uhradiť preddavok na daň zo závislej činnosti v lehote do 5. apríla 2013. Daňový nedoplatok, ktorý tvoria preddavky na daň z príjmov fyzickej osoby zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie február 2013 v sume 16 989,96 € uvedené v prehľade zo 7. apríla 2013, nebolo možné prihlásiť a uplatniť ako pohľadávku do reštrukturalizačného konania, pretože ide o daňový nedoplatok, ktorý vznikol po potvrdení reštrukturalizačného plánu prijatého schvaľovacou schôdzou 10. januára 2014 a súčasnom skončení reštrukturalizácie. Keďže sťažovateľka neuhradila preddavok v zákonom stanovenej lehote, správca dane vydal 26. augusta 2014 rozhodnutie č. 9416301/5/3992299/2014, ktorým jej podľa § 156 ods. 1 písm. d) daňového poriadku vyrubil ako sankciu úrok z omeškania v sume 2 723 €, počítaný k 30. aprílu 2014, t. j. k dátumu vykonania ročného zúčtovania za rok 2013, v počte 390 dní omeškania. Žalovaný poukázal na to, že vyrubenie úroku z omeškania je zákonom stanovená povinnosť správcu dane bez ohľadu na skutočnosť, či bude sankcia ako daňová pohľadávka prihlásená do reštrukturalizačného konania v zmysle § 120 zákona o konkurze a reštrukturalizácii.

3. Krajský súd rozsudkom č. k. 15 S 2/2015-52 z 22. marca 2016 správnu žalobu sťažovateľky zamietol ako nedôvodnú. V odôvodnení uvedeného rozhodnutia konštatoval, že sťažovateľka je zamestnávateľom a platiteľom dane z príjmu zo závislej činnosti svojich zamestnancov – daňovníkov. V prehľade o zrazených a odvedených preddavkoch na daň z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie február 2013 sťažovateľka uviedla svoju odvodovú povinnosť z titulu preddavkov na daň v sume 16 989,96 €, ktorú mala odvieť správcovi dane najneskôr do 5. apríla 2013 a od 6. apríla 2013 bola

s odvedením tohto preddavku v omeškaní, čo nebolo sporné. Podľa názoru krajského súdu pohľadávku správcu dane predstavujúcu vyrubený úrok z omeškania nebolo možné prihlásiť do reštrukturalizačného konania sťažovateľky z dôvodu, že vznikla až po skončení reštrukturalizačného konania na základe rozhodnutia správcu dane, ktoré nadobudlo právoplatnosť 18. decembra 2014. Predpokladom toho, aby si správca dane v súlade s § 158 ods. 5 daňového poriadku prihlásil pohľadávku do reštrukturalizačného konania je existencia takejto pohľadávky vo forme daňového nedoplatku, ktorý sa pre účely reštrukturalizácie považuje za pohľadávku. Správca dane bol povinný postupovať podľa § 156 ods. 1 písm. d) a ods. 2 daňového poriadku a úrok z omeškania vyrubiť a vo vyrubovacom konaní nebol oprávnený posudzovať vymáhateľnosť tejto pohľadávky; touto otázkou sa nemal dôvod zaoberať ani krajský súd, pretože predmetom tohto konania je preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného a správneho orgánu len v súvislosti s vyrubením úroku z omeškania.

4. Proti rozsudku krajského súdu podala sťažovateľka odvolanie, v ktorom zopakovala svoje argumenty týkajúce sa nezákonnosti rozhodnutia žalovaného a nesprávnej aplikácie § 156 ods. 1 písm. d) a ods. 2 a § 158 ods. 5 daňového poriadku žalovaným, ako aj krajským súdom na daný prípad vzhľadom na reštrukturalizáciu sťažovateľky. Podľa názoru sťažovateľky právo na zaplatenie úroku z omeškania vzniká na základe zákona výlučne v dôsledku omeškania so splnením daňovej povinnosti a rozhodnutie o jej vyrubení ovplyvňuje výlučne jeho splatnosť, a tým oprávnenie správneho orgánu jemu zodpovedajúce plnenie vymáhať, nie však vznik pohľadávky. V doplňujúcom stanovisku z 29. mája 2018 sťažovateľka poukázala na to, že v obdobnej veci najvyšší súd rozsudkom sp. zn. 1 Sžf 2/2016 z 23. mája 2017 konštatoval: „... 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.“*

5. Najvyšší súd napadnutým rozsudkom rozsudok krajského súdu potvrdil ako vecne správny s tým, že krajský súd o otázkach, ktoré boli dôvodom na podanie žaloby, nerozhodol svojvoľne a nezákonne a ani najvyšší súd v rozhodnutí krajského súdu nezistil žiaden rozpor so zákonom. Aj podľa názoru najvyššieho súdu *„v danom prípade nebolo možné pohľadávku správcu dane vzniknutú z titulu vyrubenia úroku z omeškania prihlásiť do reštrukturalizačného konania skončeného na základe uznesenia súdu zo dňa 31. 01. 2014, ktoré bolo zverejnené v Obchodnom vestníku dňa 07. 02. 2014, nakoľko táto pohľadávka vo forme úroku z omeškania vznikla až na základe rozhodnutia správcu dane zo dňa 26. 08. 2014, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 18. 12. 2014, teda až po skončení reštrukturalizačného konania... Keďže však daňový nedoplatok (úrok z omeškania) bol vyrubený rozhodnutím zo 26. 08. 2014 (právoplatným dňa 18. 12. 2014), neexistoval ako pohľadávka v čase reštrukturalizácie žalobcu a správca dane ju preto nemohol prihlásiť do reštrukturalizačného konania. Z uvedeného dôvodu nemohla zaniknúť podľa § 84 ods. 1 písm. g) zákona č. 563/2009 Z. z.“*. Vo vzťahu k svojmu odlišnému právnemu názoru vyjadrenému v rozsudku sp. zn. 1 Sžf 2/2016 z 23. mája 2017 najvyšší súd uviedol, že v danom prípade ide o výnimku z ustálenej súdnej praxe.

6. Sťažovateľka považuje napadnutý rozsudok najvyššieho súdu za zjavne neodôvodnený a arbitrárny a opakujúc argumenty, ktoré vzniesla v konaní pred všeobecnými súdmi, v ústavnej sťažnosti najvyššiemu súdu vytýka, že na konkrétne a pre rozhodnutie právne významné námietky sťažovateľky nereagoval vôbec alebo len formálne bez adekvátneho materiálneho obsahu a že bez zrozumiteľného vysvetlenia svoje rozhodnutie založil výlučne na doslovnom jazykovom výklade niektorých selektívne zvolených ustanovení daňového poriadku, prehliadajúc systematické súvislosti a účel iných, na prejednávanej vec aplikovateľných právnych noriem vyplývajúcich nielen z daňového poriadku [§ 156 ods. 1 písm. d) a ods. 2, § 158 ods. 5 v spojení s § 84 ods. 1 písm. g) daňového poriadku], ale aj zo zákona o konkurze a reštrukturalizácii, pokiaľ ide o reštrukturalizačné konanie (§ 120 ods. 1 a § 155

ods. 2). Podľa názoru sťažovateľky právny záver najvyššieho súdu, že právny charakter úroku z omeškania v insolvenčných pomeroch je determinovaný časom vydania rozhodnutia správcu dane, vedie k absurdným interpretačným výsledkom, ktoré sú svojou povahou nezlučiteľné s princípom materiálneho právneho štátu v zmysle čl. 1 ods. 1 ústavy. Vyrubenie úroku z omeškania je len spôsobom realizácie práva požadovať jeho zaplatenie, nie právnou skutočnosťou, od ktorej by daňové orgány takéto právo odvodzovali. Daňový nedoplatok zanikne dňom nasledujúcim po úplnom splnení pohľadávok správcu dane vyplývajúcich z potvrdeného reštrukturalizačného plánu, a to v rozsahu pohľadávok, ktoré daňový subjekt na základe schváleného reštrukturalizačného plánu nemusí plniť alebo ktoré nemožno v reštrukturalizácii uspokojiť; rovnako zanikajú aj pohľadávky, ktoré v reštrukturalizačnom konaní neboli riadne a včas prihlásené, tieto pohľadávky alebo ich časti po skončení reštrukturalizácie nemožno dodatočne vyrubiť. Sťažovateľka najvyššiemu súdu vytkla, že bližšie nereagoval ani na svoj odlišný právny názor vyjadrený v rozsudku sp. zn. 1 Sžf 2/2016 z 23. mája 2017.

7. Vzhľadom na uvedené sťažovateľka v petite ústavnej sťažnosti navrhla, aby ústavný súd po prijatí veci na ďalšie konanie vo veci samej nálehom vyslovil porušenie jej základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy, ako aj práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu, aby napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil najvyššiemu súdu na ďalšie konanie a aby sťažovateľke priznal náhradu trov konania.

## **II.**

### **Vyjadrenie najvyššieho súdu a replika sťažovateľky**

8. Na základe výzvy ústavného súdu sa k veci listom č. k. KP 3/2020-71 z 13. februára 2020 vyjadrila podpredsedníčka najvyššieho súdu, v ktorom uviedla, že v predmetnej veci bolo potrebné posúdiť otázku vzniku pohľadávky na úroku z omeškania, ktorý bol sťažovateľke vyrubený správcom dane podľa § 156 ods. 1 písm. d) daňového poriadku, ako aj to, či správcovi dane vznikla povinnosť prihlásiť takúto pohľadávku prihláškou do reštrukturalizačného konania. Najvyšší súd dospel k záveru, že v danom prípade pohľadávku správcu dane vzniknutú z titulu vyrubenia úroku

z omeškania nebolo možné prihlásiť do reštrukturalizačného konania skončeného na základe uznesenia okresného súdu z 31. januára 2014, ktoré bolo zverejnené v Obchodnom vestníku 7. februára 2014, keďže táto pohľadávka vo forme úroku z omeškania vznikla až na základe rozhodnutia správca dane z 26. augusta 2014, ktoré nadobudlo právoplatnosť 8. decembra 2014, teda až po skončení reštrukturalizačného konania. Neopodstatnená bola aj námietka sťažovateľky, že otázku vymáhateľnosti úroku z omeškania bolo nutné skúmať v rámci posudzovania zákonnosti jeho vyrubenia. Aj podľa názoru najvyššieho súdu správca dane musel postupovať podľa § 156 ods. 1 písm. d) a ods. 2 daňového poriadku a úrok z omeškania sťažovateľke vyrubiť, pričom v tomto konaní nemohol posudzovať vymáhateľnosť tejto pohľadávky. V predmetnom prípade sa najvyšší súd pridržiaval ustálenej rozhodovacej praxe a rozhodol tak, ako v obdobných prípadoch vedených pod sp. zn. 6 Sžf 67/2015, sp. zn. 6 Sžf 81/2015, sp. zn. 6 Sžf 82/2015, sp. zn. 6 Sžf 88/2015 a sp. zn. 6 Sžf 89/2015. Povinnosť súdu uviesť dostatočné a presvedčivé dôvody na odklon by bola iba v tom prípade, že by sa odklonil od judikatúry, čo sa v napadnutom rozhodnutí nestalo. Najvyšší súd zotrváva na svojich doterajších záveroch a navrhuje ústavnú sťažnosť zamietnuť.

9. Ústavný súd o podanej ústavnej sťažnosti upovedomil zúčastnenú osobu s tým, že má právo vyjadriť sa k nej v lehote 10 dní od doručenia upovedomenia. Zúčastnená osoba svoje právo vyjadriť sa nevyužila.

10. Na vyjadrenie podpredsedníčky najvyššieho súdu reagovala sťažovateľka podaním z 26. februára 2020, v ktorom uviedla, že na podanej ústavnej sťažnosti v plnom rozsahu trvá, keďže koncepcia uchopenia úroku z omeškania presadzovaná napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu je racionálne neakceptovateľná, a tým i ústavne neudržateľná. Všetky vyrubenia úroku z omeškania podľa zákonom ustanoveného spôsobu jeho výpočtu (maximálne) do dňa začatia reštrukturalizačného konania totiž nevyhnutne musia byť uskutočnené (rozhodnutia o vyrubení vydané) až po takomto dni (začatia reštrukturalizačného konania), keď je dátum začatia známy a výpočet tak vôbec možno realizovať, čo by v spojení s úvahou, podľa ktorej sa do reštrukturalizácie prihlasujú len úroky z omeškania právoplatne vyrubené ešte pred dňom začatia reštrukturalizačného

konania, nevyhnutne znamenalo, že zákonom normovaný výpočet úroku (do dňa začatia reštrukturalizačného konania) na účely jeho prihlásenia do reštrukturalizácie by objektívne a nikdy nemohol byť aplikovaný.

11. Ústavný súd so súhlasom účastníkov konania upustil v danej veci od ústneho pojednávania, pretože dospel k názoru, že od tohto pojednávania nemožno očakávať ďalšie objasnenie veci (§ 58 ods. 3 zákona o ústavnom súde).

### **III.**

#### **Právomoc ústavného súdu a ústavnoprávne východiská v judikatúre ústavného súdu a Európskeho súdu pre ľudské práva**

12. Podľa čl. 124 ústavy ústavný súd je nezávislým súdnym orgánom ochrany ústavnosti.

13. Ústavný súd rozhoduje podľa čl. 127 ods. 1 ústavy o sťažnostiach fyzických osôb alebo právnických osôb, ak namietajú porušenie svojich základných práv alebo slobôd, alebo ľudských práv a základných slobôd vyplývajúcich z medzinárodnej zmluvy, ktorú Slovenská republika ratifikovala a bola vyhlásená spôsobom ustanoveným zákonom, ak o ochrane týchto práv a slobôd nerozhoduje iný súd.

14. Právomoc ústavného súdu konať a rozhodovať podľa čl. 127 ods. 1 ústavy je založená na princípe subsidiarity, v zmysle ktorého ústavný súd o porušení základných práv alebo slobôd, alebo ľudských práv a základných slobôd rozhoduje len v prípade, ak je vylúčená právomoc všeobecných súdov, alebo v prípade, ak by účinky výkonu tejto právomoci všeobecnými súdmi neboli zlučiteľné s ústavou alebo kvalifikovanou medzinárodnou zmluvou. Z rozdelenia súdnej moci v ústave medzi ústavný súd a všeobecné súdy (čl. 124 a čl. 142 ods. 1 ústavy) vyplýva, že ústavný súd nie je alternatívnou ani mimoriadnou opravnou inštanciou vo veciach patriacich do právomoci všeobecných súdov, ktorých sústavu završuje najvyšší súd (m. m. II. ÚS 1/95, II. ÚS 21/96). Pri uplatňovaní právomoci podľa čl. 127 ods. 1 ústavy ústavný súd

nie je zásadne oprávnený preskúmavať a posudzovať právne názory všeobecného súdu, ktoré ho pri výklade a uplatňovaní zákonov viedli k rozhodnutiu, ani preskúmavať, či v konaní pred všeobecnými súdmi bol náležite zistený skutkový stav a aké skutkové a právne závery zo skutkového stavu všeobecný súd vyvodil. Skutkové a právne závery všeobecného súdu môžu byť predmetom kontroly zo strany ústavného súdu len vtedy, ak by ním vyведенé závery boli zjavne neodôvodnené alebo arbitrárne, a tak z ústavného hľadiska neospravedlňiteľné a neudržateľné, a zároveň by mali za následok porušenie základného práva alebo slobody (m. m. I. ÚS 13/00, I. ÚS 19/02, I. ÚS 139/02, III. ÚS 180/02, I. ÚS 27/04, I. ÚS 74/05). Pri uplatňovaní právomoci podľa čl. 127 ods. 1 ústavy ústavný súd nemôže materiálne nahrádzať hodnotenie dôkazov vykonané všeobecnými súdmi, ktorých sústava je od ústavného súdnictva oddelená na báze ústavnej regulácie. Len výnimočne, za splnenia podmienok uvedených v predchádzajúcej vete môže ústavný súd hodnotenie dôkazov vykonané všeobecnými súdmi podrobiť svojej právomoci, avšak výlučne v rovine kasačného prieskumu. Inak by sa ústavný súd v konaní o ústavnej sťažnosti dostával do pozície ďalšej inštancie všeobecného súdnictva, čo ústava nedovoľuje.

15. Úlohou ústavného súdu rovnako nie je chrániť občana pred skutkovými omylmi všeobecných súdov, ale chrániť ho pred takými zásahmi do jeho práv, ktoré sú z ústavného hľadiska neospravedlňiteľné a neudržateľné (I. ÚS 17/01).

16. Ústavný súd vo svojej rozhodovacej činnosti uprednostňuje materiálne poňatie právneho štátu, ktoré spočíva okrem iného na interpretácii právnych predpisov z hľadiska ich účelu a zmyslu, pričom pri riešení (rozhodovaní) konkrétnych prípadov sa nesmie opomínať, že prijaté riešenie (rozhodnutie) musí byť akceptovateľné aj z hľadiska všeobecne ponímanej spravodlivosti (m. m. IV. ÚS 1/07, IV. ÚS 75/08, I. ÚS 57/07, I. ÚS 82/07, IV. ÚS 182/07). Základom interpretácie a aplikácie každej právnej normy v materiálnom právnom štáte je určenie účelu právnej úpravy, vymedzenie jej rozsahu a identifikácia jej obsahu (m. m. II. ÚS 171/05). Nevyhnutnou súčasťou rozhodovacej činnosti všeobecných súdov zahŕňajúcej aplikáciu abstraktných právnych noriem na konkrétne okolnosti individuálnych prípadov je zisťovanie obsahu a zmyslu právnej normy uplatňovaním jednotlivých metód právneho výkladu. Ide vždy o metodologický

postup, v rámci ktorého nemá žiadna z výkladových metód absolútnu prednosť, pričom jednotlivé uplatnené metódy by sa mali navzájom dopĺňať a viesť k zrozumiteľnému a racionálne zdôvodnenému vysvetleniu textu právneho predpisu. Všeobecný súd pri svojom rozhodovaní nie je doslovným znením zákonného ustanovenia viazaný absolútne. Môže, dokonca sa musí od neho (od doslovného znenia právneho textu) odchýliť v prípade, ak to vyžaduje účel zákona, systematická súvislosť alebo požiadavka ústavou súladného výkladu zákonov a obdobných všeobecne záväzných právnych predpisov (čl. 152 ods. 4 ústavy). Samozrejme, i v týchto prípadoch sa musí vyvarovať svojvôle (arbitrárnosti) a svoju interpretáciu právnej normy musí založiť na racionálnej argumentácii (m. m. III. ÚS 72/2010). V prípadoch nejasnosti alebo nezrozumiteľnosti znenia ustanovenia právneho predpisu alebo v prípade rozporu tohto znenia so zmyslom a účelom príslušného ustanovenia, o ktorého jednoznačnosti niet pochybnosti, možno uprednostniť výklad *e ratione legis* pred doslovným gramatickým (jazykovým) výkladom. Viazanosť štátnych orgánov v zmysle čl. 2 ods. 2 ústavy totiž neznamená výlučnú a bezpodmienečnú nevyhnutnosť doslovného gramatického výkladu aplikovaných zákonných ustanovení. Ustanovenie čl. 2 ods. 2 ústavy nepredstavuje iba viazanosť štátnych orgánov textom, ale aj zmyslom a účelom zákona (III. ÚS 341/07). Ústavne konformný výklad je príslušný orgán verejnej moci povinný uplatňovať vo vzťahu ku všetkým účastníkom konania a zároveň garantovať ich primeranú rovnováhu tak, aby bolo rozhodnutie v predmetnej veci akceptovateľné z hľadiska požiadaviek vyplývajúcich jednak z ústavy, ako aj medzinárodných zmlúv o ľudských právach a základných slobodách, ktorými je Slovenská republika viazaná.

17. Prípady, v ktorých nesprávna aplikácia jednoduchého práva všeobecným súdom má za následok porušenie základných práv a slobôd, sú tie, v ktorých táto nesprávna aplikácia jednoduchého práva je spätá s konkurenciou jednotlivých noriem tohto práva, prípadne s konkurenciou rôznych interpretačných alternatív, v ktorých sa odráža kolízia ústavných princípov, a naostatok za také možno považovať aj prípady svojvoľnej aplikácie jednoduchého práva. Pojem svojvôle možno interpretovať na prípady, keď všeobecný súd urobí taký výklad použitej právnej normy, ktorý je v extrémnom rozpore s právom na súdnu ochranu a princípom spravodlivosti, alebo ho urobí v inom než zákonom ustanovenom

a v právnom myslení konsenzuálne akceptovanom význame či bez bližších nerozpoznateľných kritérií (I. ÚS 533/2016). O svojvôli (arbitrárnosti) pri výklade a aplikácii zákonného predpisu všeobecným súdom by bolo možné uvažovať len v prípade, ak by sa tento natoľko odchyľil od znenia príslušných ustanovení, že by zásadne poprel ich účel a význam (III. ÚS 264/05, ZNaU 100/2005).

18. Orgánom verejnej moci a predovšetkým všeobecným súdom nemožno tolerovať pri interpretácii zákonných ustanovení prílišný formalistický postup, ktorý vedie k zjavnej nespravodlivosti. Všeobecný súd nie je absolútne viazaný doslovným znením zákona, ale môže a musí sa od neho odchyliť, ak to vyžaduje účel zákona, história jeho vzniku, systematická súvislosť alebo niektorý z ústavnoprávnych princípov. Pri výklade a aplikácii právnych predpisov teda nemožno opomínať ich účel a zmysel, ktorý nie je vyjadrený len v slovách a vetách toho-ktorého zákonného predpisu, ale i v základných princípoch právneho štátu (I. ÚS 155/2017, ZNaU 28/2017, pozri aj nález Ústavného súdu Českej republiky sp. zn. IV. ÚS 1241/12 z 13. marca 2013, z ktorého navyše vyplýva, že povinnosť súdov vyhľadávať právo neznamena len vyhľadávať priame a výslovné pokyny v zákonomnom texte, ale tiež povinnosť zisťovať a formulovať, čo je konkrétnym právom aj tam, kde ide o interpretáciu abstraktných noriem a ústavných zásad.).

19. Predmetom ústavnej sťažnosti je námietka porušenia základných práv sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru rozsudkom najvyššieho súdu sp. zn. 2 Sžf 90/2016 z 31. januára 2019 (bod 5).

20. Podľa čl. 46 ods. 1 ústavy každý sa môže domáhať zákonom ustanoveným postupom svojho práva na nezávislom a nestrannom súde a v prípadoch ustanovených zákonom na inom orgáne Slovenskej republiky.

21. Podľa čl. 46 ods. 2 ústavy kto tvrdí, že bol na svojich právach ukrátený rozhodnutím orgánu verejnej správy, môže sa obrátiť na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak. Z právomoci súdu však nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd.

22. Podľa čl. 6 ods. 1 prvej vety dohovoru každý má právo na to, aby jeho záležitosť bola spravodlivo prejednaná súdom, ktorý rozhodne o jeho občianskych právach alebo záväzkoch.

23. Správne súdnictvo je primárne prostriedkom ochrany subjektívnych práv adresáta výkonu verejnej správy v jej najrôznejších podobách. Len sekundárne je kritériom poskytovania tejto ochrany zákonnosť verejno-mocenských aktivít verejnej správy. Inými slovami, správne súdnictvo v systéme právneho štátu nemá slúžiť naprávaniu nezákonnosti vo verejnej správe bez akéhokoľvek zreteľa na dopad eventuálne zistenej nezákonnosti na subjektívno-právnu pozíciu dotknutého. Účelom správneho súdnictva nie je náprava nezákonnosti vo verejnej správe, ale účinná ochrana subjektívnych práv fyzickej osoby alebo právnickej osoby, voči ktorej je verejná správa v jednotlivom prípade vykonávaná. Správny súd spravidla nie je súdom skutkovým, ale je súdom, ktorý posudzuje iba právne otázky napadnutého postupu alebo rozhodnutia orgánu verejnej správy (III. ÚS 502/2015, IV. ÚS 596/2012).

24. Článok 46 ods. 2 ústavy zaručuje ústavné právo fyzických osôb a právnických osôb, ktoré obhájitelným spôsobom tvrdia, že boli na svojich právach ukrátené rozhodnutím orgánu verejnej správy, obrátiť sa na súd, aby preskúmal zákonnosť takéhoto rozhodnutia, ak zákon neustanoví inak, pričom z právomoci súdu nesmie byť vylúčené preskúmanie rozhodnutí týkajúcich sa základných práv a slobôd. Obhájitelnosť tvrdenia v danom prípade znamená, že vzhľadom na právnu úpravu a na okolnosti prípadu bolo konkrétne rozhodnutie orgánu verejnej správy spôsobilé zasiahnuť do práv alebo právom chránených záujmov fyzických osôb alebo právnických osôb, ktoré tvrdia, že boli rozhodnutím orgánu verejnej správy dotknuté. V tomto rozsahu (pokiaľ ide o garantovanie práva na prístup k súdu) predstavuje ustanovenie čl. 46 ods. 2 ústavy *lex specialis* vo vzťahu k všeobecnejšiemu ustanoveniu čl. 46 ods. 1 ústavy. Aj v prípadoch, keď právo na prístup k súdu účastníka súdneho konania má svoj ústavný základ v čl. 46 ods. 2 ústavy, je súd konajúci vo veci viazaný princípmi spravodlivého súdneho konania vyplývajúcimi z čl. 46 ods. 1 ústavy. Obsah základného práva na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy nespočíva

iba v oprávnení každého domáhať sa ochrany svojich práv na súde. Zahŕňa taktiež právo na určitú kvalitu súdneho konania definovanú procesnými garanciami spravodlivého súdneho konania, ako je napr. 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, ktorá má byť v konkrétnom prípade poskytnutá. Zásada spravodlivosti obsiahnutá v práve na spravodlivé súdne konanie, ktoré vyplýva z čl. 46 ods. 1 ústavy, totiž vyžaduje, aby sudy založili svoje rozhodnutia na dostatočných a právne relevantných dôvodoch zodpovedajúcich konkrétnym okolnostiam prerokúvanej veci (m. m. III. ÚS 305/08). Všeobecný súd však nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces (IV. ÚS 115/03).

25. Aj judikatúra Európskeho súdu pre ľudské práva (ďalej len „ESLP“) vo vzťahu k čl. 6 ods. 1 dohovoru uvádza, že hoci tento článok zaväzuje súd, aby odôvodnil svoje rozhodnutie, neznamená to, aby na každý argument strany konania dal podrobnú odpoveď (rozsudok ESLP vo veci Van Hurk v. Holandsko z 19. 4. 1994, sťažnosť č. 16034/90, § 61). Otázku, či súd splnil svoju povinnosť odôvodniť rozhodnutie, možno posúdiť len so zreteľom na okolnosti daného prípadu. Rozsah, na ktorý sa povinnosť súdov odôvodniť svoje rozhodnutia vzťahuje, môže byť podľa povahy rozhodnutia rôzny. Medziiným, je potrebné zohľadniť aj rôznorodosť návrhov, ktoré strana konania môže podať na sudy, ako aj rozdiely existujúce v zmluvných štátoch v súvislosti s právnou úpravou, zvyklosťami, právnymi názormi a vynášaním a vyhotovovaním rozhodnutí (rozsudok ESLP vo veci Ruiz Torija a Hiro Balani v. Španielsko z 9. 12. 1994, sťažnosť č. 18390/91). Skutočnosť, že súd neprejedná každú podrobnosť tvrdenú stranou konania, nie je sama osebe v rozpore s požiadavkou spravodlivého prejednávania veci. Podstatné však je, aby sa neprehliadlo právo strany konania byť vypočutou a aby súd posúdil tvrdenia

strany konania, hoci sa to explicitne neodrazí v konečnom rozhodnutí (rozhodnutie č. 10153/82 z 13. 10. 1986, D. R. 49, s. 67, 74).

#### IV.

#### Posúdenie vecí ústavným súdom

26. Najvyšší súd napadnutým rozsudkom (bod 5) rozhodoval o odvolaní sťažovateľky proti rozsudku krajského súdu č. k. 15 S 2/2015-52 z 22. marca 2016 vydanému v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu (body 2 a 3). V rámci uvedeného konania bolo úlohou správnych súdov vzhľadom na žalobné, resp. odvolacie dôvody sťažovateľky rozhodnúť, či rozhodnutie správneho orgánu je alebo nie je v súlade so zákonom. Podstatným pritom bolo zodpovedanie právnej otázky, či možno sankciu – úrok z omeškania podľa § 151 ods. 1 písm. d) daňového poriadku považovať za daňový nedoplatok ako samostatnú pohľadávku, a teda či v tejto súvislosti možno úrok z omeškania, ktorý nebol uplatnený prihláškou v reštrukturalizačnom konaní, dodatočne vyrubiť po ukončení reštrukturalizácie daňového subjektu.

27. Sťažovateľka považuje napadnutý rozsudok najvyššieho súdu za zjavne neodôvodnený a arbitrárny a s poukazom na „*právny charakter úroku z omeškania ako akcesorického práva (právnej povinnosti) k primárnej povinnosti plniť daňové povinnosti vznikajúcej v prípade nesplnenia primárnej povinnosti riadne a včas*“ v ústavnej sťažnosti najvyššiemu súdu vytýka, že ústavne nesúladným výkladom a aplikáciou § 156 ods. 1 písm. d) a ods. 2, § 158 ods. 5 v spojení s § 84 ods. 1 písm. g) daňového poriadku a § 120 ods. 1 a § 155 ods. 2 zákona o konkurze a reštrukturalizácii zasiahol do jej základných práv podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru (body 6 a 10).

28. Ústavný súd konštatuje, že v posudzovanom prípade nebolo sporné, že podľa § 35 ods. 6 zákona o dani z príjmov bola sťažovateľka ako zamestnávateľ, ktorý je platiteľom dane, povinná odvádzať preddavky na daň znížené o úhrn daňového bonusu podľa odseku 5 najneskôr do piatich dní po dni výplaty, poukázania alebo pripísania

zdaniteľnej mzdy zamestnancovi k dobru, ak správca dane na žiadosť zamestnávateľa, ktorý je platiteľom dane, neurčí inak. Za zdaňovacie obdobie február 2013 bola sťažovateľka povinná odvieť preddavky na daň zo závislej činnosti v lehote do 5. apríla 2013, čo však neurobila, a teda od 6. apríla 2013 bola s odvedením preddavkov v omeškaní.

29. Okresný súd Nitra uznesením sp. zn. 32 R 3/2013 z 15. mája 2013 začal reštrukturalizačné konanie sťažovateľky (dlžníčky), uznesením sp. zn. 32 R 3/2013 z 21. júna 2013 povolil reštrukturalizáciu sťažovateľky a vyzval všetkých veriteľov sťažovateľky, aby v lehote 30 dní od povolenia reštrukturalizácie prihlásili svoje pohľadávky u správcu, a uznesením sp. zn. 32 R 3/2013 z 31. januára 2014 (publikovaným v Obchodnom vestníku 7. februára 2014) potvrdil reštrukturalizačný plán sťažovateľky a reštrukturalizáciu sťažovateľky ukončil.

30. Správca dane rozhodnutím č. 9416301/5/3992299/2014 z 26. augusta 2014 sťažovateľke podľa § 156 ods. 1 písm. d) daňového poriadku vyrubil sankciu – úrok z omeškania za neodvedenie vybraných preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie február 2013 v sume 2 723 € použitím úrokovej sadzby 15 % ročne zo sumy neodvedených preddavkov na daň z príjmov zo závislej činnosti vo výške 16 989,96 € za 390 dní omeškania, t. j. za obdobie od 5. apríla 2013 do 30. apríla 2014 (t. j. dátumu vykonania ročného zúčtovania za rok 2013), ktoré žalovaný rozhodnutím č. 1100304/1/530814/2014 z 3. decembra 2014 potvrdil.

31. Podľa § 2 písm. b) daňového poriadku na účely tohto zákona sa rozumie daňou daň podľa osobitných predpisov vrátane úroku z omeškania, úroku a pokuty podľa tohto zákona alebo osobitných predpisov a miestny poplatok za komunálne odpady a drobné stavebné odpady podľa osobitného predpisu.

32. Podľa § 2 písm. e) daňového poriadku na účely tohto zákona sa rozumie daňovou pohľadávkou pohľadávka správcu dane na dani do lehoty splatnosti dane, ak tento zákon neustanovuje inak.

33. Podľa § 2 písm. f) daňového poriadku na účely tohto zákona sa rozumie daňovým nedoplatkom dlžná suma dane po lehote splatnosti dane.

34. Podľa 84 ods. 1 písm. g) daňového poriadku daňový nedoplatok zanikne dňom nasledujúcim po úplnom splnení pohľadávok správcu dane vyplývajúcich z potvrdeného reštrukturalizačného plánu, a to v rozsahu pohľadávok, ktoré daňový subjekt na základe schváleného reštrukturalizačného plánu nemusí plniť alebo ktoré nemožno v reštrukturalizácii uspokojiť; rovnako zanikajú aj pohľadávky, ktoré v reštrukturalizačnom konaní neboli riadne a včas prihlásené, tieto pohľadávky alebo ich časti po skončení reštrukturalizácie nemožno dodatočne vyrubiť.

35. Podľa § 156 ods. 1 písm. d) daňového poriadku úrok z omeškania správcu 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 správcu dane vybraný preddavok na daň.

36. Podľa § 156 ods. 2 daňového poriadku správcu dane vyrubí úrok z omeškania z dlžnej sumy podľa odseku 1. Pri výpočte úroku sa použije štvornásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky platnej v deň vzniku daňového nedoplatku alebo v deň nasledujúci po dni, v ktorom mal byť preddavok na daň zaplatený alebo odvedený, alebo splátka dane zaplatená. Pri vyrubení úroku z omeškania podľa odseku 9 sa použije základná úroková sadzba Európskej centrálnej banky platná v deň doručenia úplnej žiadosti členského štátu o vymáhanie pohľadávky. Ak štvornásobok základnej úrokovej sadzby Európskej centrálnej banky nedosiahne 15 %, pri výpočte úroku z omeškania sa použije ročná úroková sadzba 15 %. Správcu dane vyrubí úrok z omeškania za každý deň omeškania s platbou, začínajúc dňom nasledujúcim po dni jej splatnosti až do dňa platby vrátane alebo do dňa použitia daňového preplatku alebo vykonania kompenzácie podľa § 55 alebo do dňa začatia reštrukturalizačného konania; pri podaní dodatočného daňového priznania správcu dane vyrubí úrok z omeškania z dlžnej sumy do dňa podania dodatočného daňového priznania. Úrok z omeškania z nezaplatenej dlžnej

sumy môže správca dane vyrubiť aj priebežne. Úrok z omeškania sa počíta najdlhšie za štyri roky omeškania s platbou.

37. Podľa § 156 ods. 5 daňového poriadku ak preddavok na daň z príjmov zo závislej činnosti nebol odvedený vo výške alebo v lehote podľa osobitného predpisu (t. j. zákona o dani z príjmov, pozn.), správca dane vyrubí úrok z omeškania podľa odseku 2 do dňa platby vrátane alebo do dňa vykonania ročného zúčtovania, ak do tohto dňa preddavok nebol uhradený, najneskôr do lehoty na podanie daňového priznania za zdaňovacie obdobie, na ktoré sa mali platiť preddavky na daň.

38. Podľa § 158 ods. 1 daňového poriadku daňový nedoplatok sa na účely konkurzu a reštrukturalizácie považuje za pohľadávku.

39. Podľa § 158 ods. 5 daňového poriadku po vyhlásení konkurzu alebo po povolení reštrukturalizácie správca dane postupuje podľa osobitného predpisu – zákona o konkurze a reštrukturalizácii.

40. Podľa § 158 ods. 6 daňového poriadku v konkurze a v reštrukturalizácii vystupuje v mene správcu dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, poverený zamestnanec správcu dane, finančného riaditeľstva...

41. Podľa § 120 ods. 1 zákona o konkurze a reštrukturalizácii 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.

42. Podľa § 120 ods. 2 zákona o konkurze a reštrukturalizácii 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.

43. Podľa § 132 ods. 1 zákona o konkurze a reštrukturalizácii reštrukturalizačný plán (ďalej len „plán“) je listina upravujúca vznik, zmenu alebo zánik práv a záväzkov osôb v nej uvedených (ďalej len „účastník plánu“), ako aj rozsah a spôsob uspokojenia tých účastníkov plánu, ktorí sú veriteľmi prihlásených pohľadávok, prípadne akcionármi dlžníka. Po potvrdení plánu súdom je plán záväzný pre všetkých účastníkov plánu.

44. Podľa § 155 ods. 2 zákona o konkurze a reštrukturalizácii zverejnením uznesenia o potvrdení plánu v Obchodnom vestníku zaniká právo veriteľov, ktorí riadne a včas podľa tohto zákona neprihlásili svoje pohľadávky, vymáhať tieto pohľadávky voči dlžníkovi, ako aj riadne a včas neprihlásené zabezpečovacie práva vzťahujúce sa na majetok dlžníka; to platí rovnako aj pre podmienené pohľadávky, ktoré mali byť uplatnené prihláškou.

45. Súdna prax je jednotná v názore, že rozhodnutie správcu dane, ktorým sa vyrubuje sankcia – úrok z omeškania podľa § 156 ods. 1 a nasl. daňového poriadku za nezaplatenie alebo neodvedenie dane v ustanovenej lehote alebo v ustanovenej výške, má konštitutívny charakter.

46. Sťažovateľka v priebehu odvolacieho konania poukázala na to, že najvyšší súd v obdobnej veci rozsudkom sp. zn. 1 Sžf 2/2016 z 23. mája 2017 uviedol: „... 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.“*

47. Vo vzťahu k uvedenému rozsudku najvyšší súd v napadnutom rozsudku stručne reagoval, že *„sa jedná o výnimku z ustálenej súdnej praxe“*. K tejto časti odôvodnenia napadnutého rozsudku ústavný súd dáva do pozornosti, že skutočnosť, že najvyšší súd vo veci konal ako súd odvolací podľa Občianskeho súdneho poriadku (§ 492 ods. 2 Správneho súdneho poriadku), ho ešte nezbavuje povinnosti podrobnejšie sa vysporiadať so svojou rozhodovacou praxou, keďže názory najvyššieho súdu na danú problematiku nie sú jednotné. Najvyšší súd ako najvyššia súdna autorita musí prihliadať na konzistenciu svojej judikatúry a zásadne nemá pripustiť, aby boli vo viacerých obdobných veciach vydané diametrálne rozličné rozhodnutia (m. m. II. ÚS 259/2011, IV. ÚS 499/2011).

47.1 V prípade, ak účastník konania argumentuje konkrétnymi rozhodnutiami najvyšších súdnych autorít, eventuálne rešpektovaným názorom právnej vedy, je potrebné najskôr zaujať stanovisko k otázke, či ide o ustálený právny názor alebo skôr o názor výnimočný, ktorý z ustálenej praxe vybočuje. Pre najvyšší súd však nestačí iba poukázanie na to, že *„ide o výnimku z ustálenej súdnej praxe“*, ale treba uviesť aj dôvod, pre ktorý tomu tak je, a odôvodniť, na základe čoho právny názor jedného, resp. dvoch senátov správneho kolégia (v danom prípade 2S a 6S) proti právnemu názoru iných dvoch senátov (1S a 10S) treba považovať za *„ustálenú rozhodovaciu prax“* (bod 8), resp. vyjadriť sa k tomu, prečo sa považuje názor iných senátov za nesprávny. Ústavný súd k tejto otázke už opakovane judikoval, že diametrálne odlišná rozhodovacia činnosť všeobecného súdu o tej istej právnej otázke rovnakej alebo analogickej skutkovej situácie, pokiaľ ju nemožno objektívne a rozumne odôvodniť, je ústavne neudržateľná (m. m. IV. ÚS 209/2010, PL ÚS 21/00, PL.ÚS 6/04, III.ÚS 328/05, IV. ÚS 499/2011).

48. Problematiku vyrubenia úroku z omeškania podľa § 156 ods. 1 a nasl. daňového poriadku riešil aj Krajský súd v Trnave, ktorý v rozsudku sp. zn. 14 S 86/2018 z 21. novembra 2019 (<https://obcan.justice.sk>) uviedol: *„S prihliadnutím na zákonné účinky začatia reštrukturalizačného konania, medzi ktoré nepatrí zastavenie alebo prerušenie*

daňového konania (§ 114 ods. 1 ZoKR a contrario), možno konštatovať, že ustanovenie § 156 ods. 2 daňového poriadku pre prípad začatia reštrukturalizácie daňového subjektu výslovne upravuje, do ktorého dátumu možno vyrubiť úrok z omeškania, teda aj úrok z omeškania z riadne prihlásenej pohľadávky, a to úrok len za obdobie omeškania s platením spadajúce do dňa začatia reštrukturalizačného konania. Uvedená zákonná úprava má svoje opodstatnenie vzhľadom na skutočnosť, že prihlasovaným daňovým pohľadávkam vzniknutým pred začatím reštrukturalizačného konania (t. j. nie prednostným pohľadávkam podľa § 120 ods. 2 ZoKR) sa dôsledkom schváleného reštrukturalizačného plánu zmení ich výška, ako aj doba splatnosti (§ 132 ods. 1 ZKR), pričom táto právna úprava zodpovedá aj ustanoveniu § 138 ods. 2 ZoKR. Z uvedeného dôvodu nemožno za obdobie po začatí reštrukturalizačného konania vyrubovať ďalšie úroky z omeškania z prihlásenej pohľadávky, avšak len za splnenia podmienky, že dlžník voči svojim veriteľom, v tomto prípade voči štátnemu rozpočtu, riadne a včas za zákonom stanovených podmienok plní súdom schválený reštrukturalizačný plán. Za týchto okolností nastávajú účinky riadneho plnenia plánu, napĺňa sa účel sledovaný reštrukturalizáciou a v zmysle ustanovenia § 84 ods. 1 písm. g) daňového poriadku po splnení prihlásených daňových pohľadávok už nie je možné dodatočne úroky z pôvodnej pohľadávky dorubiť. Iná situácia nastáva v prípade, ak sa ďalším konaním dlžníka – riadnym neplnením schváleného plánu a veriteľom prihlásených a schválených pohľadávok, zmari účel sledovaný reštrukturalizačným konaním, ktorým je predovšetkým pomerné uspokojenie veriteľov dlžníka. Za takýchto okolností nastávajú následky neúčinnosti reštrukturalizačného plánu a dlžník je povinný zaplatiť prihlásenú pohľadávku v plnej výške a pôvodnej splatnosti, v nadväznosti na čo je možné aj vyrubiť zákonné úroky z omeškania, keďže novácia záväzku vyvolaná schváleným reštrukturalizačným plánom stratila jeho porušením účinky [§ 159, § 161 ods. 1 ZoKR v spojení s § 84 ods. 1 písm. g) daňového poriadku a contrario].“

49. Ústavný súd preskúmaním napadnutého rozsudku najvyššieho súdu zistil, že hoci sa najvyšší súd neodmietol zaoberať odvolaním sťažovateľky proti rozsudku krajského súdu, jeho pozornosti ušla skutočnosť, že krajský súd záver o zákonnosti rozhodnutia správneho orgánu založil na tom, že „pohľadávku správcu dane predstavujúcu vyrubovaný

*úrok z omeškania nebolo možné prihlásiť do reštrukturalizačného konania sťažovateľky z dôvodu, že vznikla až po skončení reštrukturalizačného konania na základe rozhodnutia správcu dane, ktoré nadobudlo právoplatnosť 18. decembra 2014“ (s. 8 rozsudku krajského súdu), avšak žalovaný vo vyjadrení k správnej žalobe uviedol, že „daňový nedoplatok, ktorý tvoria preddavky na daň z príjmov fyzickej osoby zo závislej činnosti za zdaňovacie obdobie február 2013 v sume 16 989,96 € uvedené v prehľade zo 7. apríla 2013, nebolo možné prihlásiť a uplatniť ako pohľadávku do reštrukturalizačného konania, pretože ide o daňový nedoplatok, ktorý vznikol po potvrdení reštrukturalizačného plánu prijatého schvaľovacou schôdzou 10. januára 2014 a súčasnom skončení reštrukturalizácie“ (s. 3 rozsudku krajského súdu).*

50. Z uvedeného vyjadrenia žalovaného vyplýva, že správca dane po povolení reštrukturalizácie sťažovateľky daňový nedoplatok – dlžnú sumu dane z príjmov zo závislej činnosti po lehote jej splatnosti – ako pohľadávku do reštrukturalizácie neprihlásil, hoci mu v tom nič nebránilo. Z napadnutého rozsudku najvyššieho súdu nemožno zistiť, čo sa s daňovým nedoplatkom – dlžnou sumou dane z príjmov zo závislej činnosti po lehote jej splatnosti – stalo, či ho sťažovateľka uhradila, na základe čoho, kedy a v akej výške. Týmito skutkovými okolnosťami, ktoré podľa názoru ústavného súdu majú zásadný význam pre následné zodpovedanie právnej otázky, či možno sankciu – úrok z omeškania podľa § 151 ods. 1 písm. d) daňového poriadku považovať za daňový nedoplatok ako samostatnú pohľadávku, a teda či v tejto súvislosti možno úrok z omeškania, ktorý nebol uplatnený prihláškou v reštrukturalizačnom konaní, dodatočne vyrubiť po ukončení reštrukturalizácie daňového subjektu, sa najvyšší súd pri rozhodovaní o odvolaní sťažovateľky proti rozsudku krajského súdu nezaoberal, ale na vec aplikoval § 156 ods. 1 písm. d) a ods. 2 daňového poriadku, ktoré nič nehovoria ani o povinnosti správcu dane vyrubiť daňovému subjektu úrok z omeškania do dňa vykonania ročného zúčtovania, ako to urobil správny orgán v rozhodnutí č. 1100304/1/530814/2014 z 3. decembra 2014.

51. Napadnutý rozsudok najvyššieho súdu nie je vo vzťahu k aplikácii § 156 ods. 1 písm. d) a ods. 2 v spojení s § 158 ods. 5 daňového poriadku presvedčivo

odôvodnený, a táto skutočnosť v konečnom dôsledku zakladá ústavnú neudržateľnosť ním vydaného rozhodnutia. Záver najvyššieho súdu, že „v danom prípade nebolo možné pohľadávku správcu dane vzniknutú z titulu vyrubenia úroku z omeškania prihlásiť do reštrukturalizačného konania skončeného na základe uznesenia súdu zo dňa 31. 01. 2014, ktoré bolo zverejnené v Obchodnom vestníku dňa 07. 02. 2014, nakoľko táto pohľadávka vo forme úroku z omeškania vznikla až na základe rozhodnutia správcu dane zo dňa 26. 08. 2014, ktoré nadobudlo právoplatnosť dňa 18. 12. 2014, teda až po skončení reštrukturalizačného konania“, je ústavne neakceptovateľný.

52. Nedostatočné odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré vyústilo do jeho vnútornej rozpornosti, považuje ústavný súd za dôvod na vyslovenie porušenia základného práva sťažovateľa na súdnu ochranu podľa čl. 46 ods. 1 ústavy, súčasťou ktorého je nepochybne aj požiadavka, aby sa príslušný všeobecný súd v konaní právne korektným spôsobom a zrozumiteľne vyrovnal nielen so skutkovými okolnosťami prípadu, ale aj s vlastnými právnymi závermi, ktoré ho viedli ku konkrétnemu rozhodnutiu (m. m. III. ÚS 772/2016).

53. Vychádzajúc z uvedeného, ústavný súd dospel k záveru, že najvyšší súd v napadnutom rozsudku nezohľadnil citované východiská ochrany základných práv a slobôd, preto jeho prístup pri rozhodovaní o podanom odvolaní sťažovateľky proti rozsudku krajského súdu nemožno hodnotiť inak ako taký, ktorý odporuje obsahu základných práv zaručených čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a práva zaručeného čl. 6 ods. 1 dohovoru.

54. Napadnutým rozsudkom najvyššieho súdu došlo k porušeniu základných práv sťažovateľky podľa čl. 46 ods. 1 a 2 ústavy a práva podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru, preto ústavný súd napadnutý rozsudok najvyššieho súdu podľa čl. 127 ods. 2 ústavy a jemu zodpovedajúcemu § 133 ods. 2 a ods. 3 písm. b) zákona o ústavnom súde zrušil a vec vrátil najvyššiemu súdu na ďalšie konanie (body 1 a 2 výroku nálezu).

55. Podľa § 134 ods. 1 zákona o ústavnom súde ak ústavný súd zruší právoplatné rozhodnutie, opatrenie alebo iný zásah a vec vráti na ďalšie konanie, ten, kto vo veci vydal rozhodnutie, rozhodol o opatrení alebo vykonal iný zásah, je povinný vec znova prerokovať a rozhodnúť. V tomto konaní alebo postupe je viazaný právnym názorom ústavného súdu.

56. Podľa § 134 ods. 2 zákona o ústavnom súde ten, kto vo veci vydal rozhodnutie, rozhodol o opatrení alebo vykonal iný zásah, je viazaný rozhodnutím ústavného súdu podľa § 133 ods. 3 písm. a) až d); toto rozhodnutie ústavného súdu je vykonateľné doručením.

57. Úlohou najvyššieho súdu preto bude opätovne rozhodnúť o odvolaní sťažovateľky, majúc na zreteli, že spravodlivosť, ktorá je osobitne zvýraznená v čl. 6 ods. 1 dohovoru, je kritériom ukladajúcim každému všeobecnému súdu povinnosť hľadať také riešenie ním prejednávanej veci, ktoré nebude možné vyhodnotiť ako popierajúce zmysel a účel príslušných zákonných ustanovení.

58. V zmysle § 5 ods. 1 Správneho súdneho poriadku (ďalej len „SSP“) sa princípy, na ktorých spočíva Civilný sporový poriadok (ďalej len „CSP“), primerane použijú na konanie pred správnym súdom. Podľa § 5 ods. 2 SSP konanie pred správnym súdom je jednou zo záruk ochrany základných ľudských práv a slobôd a ochrany práv a oprávnených záujmov účastníkov administratívneho konania. Podľa čl. 2 ods. 1 a 2 CSP ochrana ohrozených alebo porušených práv a právom chránených záujmov musí byť spravodlivá a účinná tak, aby bol naplnený princíp právnej istoty. Právna istota je stav, v ktorom každý môže legitímne očakávať, že jeho spor bude rozhodnutý v súlade s ustálenou rozhodovacou praxou najvyšších súdnych autorít; ak takej ustálenej rozhodovacej praxe niet, aj stav, v ktorom každý môže legitímne očakávať, že jeho spor bude rozhodnutý spravodlivo.

59. Ústavný súd v závere časti IV nálezu na rámec veci považuje za vhodné pripomenúť, že s účinnosťou od 1. júla 2016 bol na správnom kolégiu najvyššieho súdu zriadený veľký senát (§ 22 a § 466 SSP), ktorému je senát najvyššieho súdu povinný predložiť vec na rozhodnutie v prípade, ak pri svojom rozhodovaní dospeje k právnenému názoru, ktorý je odlišný od právneho názoru už vyjadreného v rozhodnutí iného senátu najvyššieho súdu, teda ak sa senát najvyššieho súdu chce odchýliť od svojho vlastného právneho názoru vysloveného v jeho skoršom rozhodnutí [§ 22 ods. 1 písm. a) SSP], preto s poukazom na rešpektovanie princípu právnej istoty (čl. 1 ods. 1 ústavy, čl. 2 CSP v spojení s § 5 ods. 1 SSP) a z neho vyplývajúcu predvídateľnosť súdnych rozhodnutí by bolo žiaduce, aby najvyšší súd pôsobil ako regulátor konfliktov judikatúry a viac aby uplatňoval mechanizmus, ktorý zjednotí rozdielne právne názory súdov v skutkovo rovnakých alebo podobných veciach, keďže cieľom činnosti veľkého senátu nesporne je zabezpečenie jednoty rozhodovania, najmä v zmysle jednoty judikatúry a jej akceptovania súdmi nižších inštancií.

## V.

### Trovy konania

60. Sťažovateľka v petite ústavnej sťažnosti navrhla, aby jej ústavný súd priznal náhradu trov konania.

61. Podľa § 73 ods. 3 zákona o ústavnom súde ústavný súd môže v odôvodnených prípadoch podľa výsledku konania uznesením uložiť niektorému účastníkovi konania, aby úplne alebo sčasti nahradil inému účastníkovi konania alebo štátu trovy konania.

62. Pri rozhodovaní o priznaní náhrady trov konania ústavný súd vychádzal z § 1 ods. 3 vyhlášky Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb v znení neskorších predpisov (ďalej len „vyhláška“), podľa ktorého výpočtovým základom pre účely tejto vyhlášky je priemerná mesačná mzda zamestnanca hospodárstva Slovenskej republiky

za prvý polrok predchádzajúceho kalendárneho roka, ak odsek 4 neustanovuje inak. Táto podľa oznámenia Štatistického úradu Slovenskej republiky za I. polrok 2018 predstavovala sumu 980 € a za I. polrok 2019 predstavovala sumu 1 062 €.

63. Ústavný súd preto v súlade s § 1 ods. 3, § 11 ods. 3, § 13a ods. 1 písm. a) a c), § 16 ods. 3 a § 18 ods. 3 vyhlášky priznal sťažovateľke náhradu trov konania v celkovej sume 640,66 € z dôvodu trov právneho zastúpenia, a to za dva úkony právnej služby (príprava a prevzatie veci, písomné vyhotovenie sťažnosti) vykonané v roku 2019 v sume 163,33 € za jeden úkon a dva režijné paušály v sume 9,80 € za jeden paušál, ako aj za jeden úkon právnej služby (stanovisko k vyjadreniu predsedníčky krajského súdu) vykonaný v roku 2020 v sume 177 € a jeden režijný paušál v sume 10,62 €, plus 20 % DPH, ktoré zaviazal uhradiť najvyšší súd (bod 3 výroku nálezu).

64. Vzhľadom na čl. 133 ústavy, podľa ktorého proti rozhodnutiu ústavného súdu nemožno podať opravný prostriedok, toto rozhodnutie nadobúda právoplatnosť a vykonateľnosť dňom jeho doručenia poslednému z účastníkov konania pred ústavným súdom... ak nevyplýva iné z rozhodnutia ústavného súdu (§ 70 ods. 1 zákona o ústavnom súde).

**P o u č e n i e :** Proti tomuto rozhodnutiu nemožno podať opravný prostriedok.

V Košiciach 12. mája 2020

Jana Baricová  
predsedníčka senátu