

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 9Sžsk/22/2018
Identifikačné číslo spisu: 6017200244
Dátum vydania rozhodnutia: 28.04.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Viera Nevedelová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:6017200244.3

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Viery Nevedelovej a členiek senátu JUDr. Jany Martinčekovej a JUDr. Aleny Adamcovej, v právnej veci žalobcu: Krajská prokuratúra Banská Bystrica, so sídlom Partizánska cesta 1, 975 62 Banská Bystrica, proti žalovanej: Všeobecná zdravotná poisťovňa, a. s., so sídlom Panónska cesta 2, 851 04 Bratislava - mestská časť Petržalka, IČO: 35 937 874, za účasti ďalšieho účastníka: D. T., nar. XX.XX.XXXX, T. D. XX, XXX XX R. R., zatúpeného: URBÁNI & Partners, s. r. o., so sídlom Skuteckého 17, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 36 646 181, o preskúmanie zákonnosti výkazu nedoplatkov žalovanej č. 1621353617 zo dňa 09.06.2016, o kasačnej sťažnosti žalovanej proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 24Sa/11/2017-75 z 31.10.2017, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici č.k. 24Sa/11/2017-75 z 31.10.2017 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a ďalšie konanie.

Odôvodnenie

1. Krajský súd v Banskej Bystrici (ďalej tiež „krajský súd“) rozsudkom č.k. 24Sa/11/2017-75 z 31.10.2017 (ďalej tiež „rozsudok krajského súdu“) zrušil žalovanou vydaný výkaz nedoplatkov č. 1621353617 zo dňa 09.06.2016 (ďalej tiež „výkaz nedoplatkov“), ktorým bola platiteľovi poisťného D. (v procesnom postavení ďalší účastník konania) uložená povinnosť uhradiť pohľadávku z ročného zúčtovania (ďalej „RZ“) za rok 2015 vo výške 700,- €.

2. Dňa 06.06.2016 vykonala žalovaná u platiteľa ročné zúčtovanie poisťného na verejné zdravotné poistenie za rok 2015, ktorého výsledkom bol nedoplatok v celkovej sume 700,- €. Výsledok RZ bol platiteľovi poisťného - ďalšiemu účastníkovi konania D. T. oznámený napadnutým výkazom nedoplatkov, proti ktorému účastník v zákonom stanovenej lehote nepodal námietky. Výkaz nedoplatkov nadobudol právoplatnosť 15.07.2016. Sporná suma, z ktorej bolo určené poisťné a ktorá bola účastníkovi D. T. vyplatená ako dividenda za rok 2003 bola žalovanou určená ako vymeriavací základ na výpočet poisťného z kapitálového a ostatného príjmu.

3. Žalobca podal protest proti výkazu nedoplatkov pod č. KD178/16/6600-17 zo dňa 10.03.2017,

ktorému žalovaná rozhodnutím č. 1621353617/a,Z17347/2015 z 25.04.2017 nevyhovela. Z uvedeného rozhodnutia vyplýva, že podiely zo zisku vykazaného za zdaňovacie obdobie do 31.12.2003 sa zdaňujú a pokladajú sa za príjmy podľa § 8 zákona č. 595/2003 Z.z. a teda tvoria aj vymeriavací základ na zdravotné poistenie.

4. Vzhľadom na nevyhovenie protestu prokurátora podal žalobca správnu žalobu v sociálnych veciach o preskúmanie zákonnosti výkazu nedoplatkov, na základe ktorej bol výkaz nedoplatkov rozsudkom krajského súdu zrušený. Krajský súd zrušujúci rozsudok odôvodnil poukazom na predchádzajúci rozsudok Krajského súdu v Banskej Bystrici v obdobnej veci č.k. 24S/25/2014-46 zo dňa 12.09.2014. Dospel k záveru, že žalovaná svoje rozhodnutie založila na zužujúcom výklade § 10b ods. 1 písm. e/ zákona č. 580/2004 Z.z. o zdravotnom poistení (ďalej len „zákon č. 580/2004 Z. z.“ alebo aj „zákon o zdravotnom poistení“), ktorým činnosť zakladajúcu podiel na zisku v obchodnej spoločnosti za rok 2003 a predchádzajúce roky vylúčil z činností uvedených v § 10b ods. 1 písm. e/ zakladajúcich nárok na príjmy, pre ktoré zákon prijal legislatívnu skratku dividendy, v dôsledku čoho na príjmy žalobcu neaplikoval § 36 ods. 12 zákona o zdravotnom poistení. Súčasne so zmenou a rozšírením druhu príjmov, ktoré podliehajú plateniu povinného poistenia na verejné zdravotné poistenie, prijaté novelou zákona č. 499/2010 Z.z. bolo zároveň prijaté prechodné ustanovenie § 36 ods. 12 zákona č. 580/2004 Z.z. tak, aby neboli postihnuté príjmy, ktoré boli výsledkom zárobkovej činnosti vykonanej pred účinnosťou zákona. V zhode so stanoviskom žalobcu súd zastáva názor, že pokiaľ by bol akceptovaný výklad žalovanej, bol by tento úmysel zákonodarcu zmarený. Je neudržateľný právny názor, podľa ktorého by bolo možné ukladať fyzickej alebo právnickej osobe povinnosť len na základe nejasného výkladu zákona. Ak nie je v zákone jednoznačne určené, že povinnosť zákonom je daná, potom takúto povinnosť nemožno uložiť.

5. Proti rozsudku Krajského súdu v Banskej Bystrici podala kasačnú sťažnosť žalovaná, z dôvodu nesprávneho právneho posúdenia veci krajským súdom. Podľa názoru žalovanej podiely zo zisku vytvoreného do roku 2003 pod príjmy v zmysle § 3 ods. 2 písm. c/ a podľa § 5 ods. 7 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z. nespádajú, ale považujú sa za zárobkovú činnosť podľa § 10b ods. 1 písm. d/ zákona č. 580/2004 Z.z.. Podľa § 52 ods. 24 zákona č. 595/2003 Z.z. ustanovenia § 3 ods. 2 písm. c/ a § 12 ods. 7 písm. c/ tohto zákona, podľa ktorých uvedené plnenia nie sú zdaňované, sa použijú na podiely na zisku vykazané za zdaňovacie obdobie po nadobudnutí účinnosti zákona. Z uvedeného ustanovenia vyplýva, že podiely zo zisku zo zdaňovacieho obdobia po 01.01.2004 sa nezdaňujú, avšak podiely na zisku z účtovného obdobia do roku 2003 podliehajú aj po nadobudnutí účinnosti zákona č. 595/2003 Z.z. naďalej daňovej povinnosti ako tzv. ostatné príjmy (§ 8 zákona č. 595/2003 Z.z.) a teda vstupujú aj do vymeriavacieho základu na zdravotné poistenie. Podľa zákona č. 580/2004 Z.z. z príjmov zdaňovaných podľa § 8 zákona č. 595/2003 Z. z., a teda aj z príjmov z podielov zo zisku z účtovného obdobia do 31.12.2003 v prípade, že boli vyplatené v roku 2015, je poistenec povinný uhrádzať poistné. Podiely zo zisku z účtovného obdobia do 31.12.2003 sú teda zdaňované podľa § 8 zákona č. 595/2003 Z. z. a nie sú považované za príjmy oslobodené od dane a povinnosť platiť poistné v zmysle zákona č. 580/2004 Z.z. nadväzuje na posúdenie príjmov fyzických osôb z hľadiska zdanenia. U ďalšieho účastníka konania, ktorý jednotlivé príjmy dosiahnuté v roku 2015 uviedol v daňovom priznaní teda žalovaná zohľadnila a zúčtovala v ročnom zúčtovaní poistného na verejné zdravotné poistenie. Dosahovanie ostatných príjmov sa považuje za zárobkovú činnosť v zmysle § 10b ods. 1 písm. d/ zákona č. 580/2004 Z.z. a teda žalovaná má za to, že postupovala vo veci správne. Na základe uvedeného žalovaná navrhla, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

6. Ku kasačnej sťažnosti žalovanej sa vyjadril žalobca, ktorý zdôraznil, že odkaz v poznámke pod čiarou má len informačný charakter a tieto normy sa nestávajú súčasťou predpisu, ktorý na ne odkazuje. Žalobca odkazuje na rozhodnutie Krajského súdu v Banskej Bystrici v konaní vedenom pod č.k. 24S/25/2014-46. Právne normy v právnom štáte zásadne nepôsobia spätne, preto súčasne so zmenou a rozšírením druhu príjmov, ktoré podliehajú plateniu povinného poistenia na verejné zdravotné poistenie, prijaté novelou zákona č. 499/2010 Z.z. bolo zároveň prijaté aj prechodné ustanovenie v § 36 ods. 12 zákona č. 580/2004 Z.z. o zdravotnom poistení tak, aby neboli postihnuté príjmy, ktoré boli výsledkom zárobkovej činnosti vykonanej pred účinnosťou zákona. Žalobca sa odvoláva na nutnosť ústavné

konformného výkladu právnych noriem a vzhľadom na uvedené navrhuje kasačnú sťažnosť zamietnuť.

7. Po podaní kasačnej sťažnosti bola vec náhodným výberom pridelená senátu 9S Najvyššieho súdu SR (ďalej len „senát 9S“), ktorý po zistení, že kasačnú sťažnosť podal včas účastník konania, bez nariadenia pojednávania (§ 455 zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok, ďalej len „SSP“) preskúmal vec a zistil, že v obdobnej právnej veci už bolo rozhodnuté iným senátom Najvyššieho súdu SR v rozsudku sp.zn. 10Sžsk/23/2017 z 30.05.2018 (ďalej len „senát 10S“). V tomto konaní senát 10S zamietol kasačnú sťažnosť proti rozsudku Krajského súdu v Bratislave č.k. 5S/135/2015-36 z 24.01.2017, ktorý zamietol žalobu Všeobecnej zdravotnej poisťovne, a. s. o preskúmanie zákonnosti postupu a rozhodnutia Úradu pre dohľad nad zdravotnou starostlivosťou č. PV 301/00380/2013/R, č.s.: 7161/2015/301, č.z.: 29373/2015 zo dňa 02.04.2015 (ďalej aj „správne rozhodnutie vo veci 10S“). V predmetnej veci senát 10S z obsahu administratívneho spisu zistil, že dividendy boli vyplatené v roku 2012 zo zisku dosiahnutého v účtovnom období za zdaňovacie obdobie do 31.12.2003, teda nie v účtovnom období, ktoré sa začalo po účinnosti zákona č. 580/2004 Z. z., pretože tento nadobudol účinnosť dňom 01.01.2005. Senát 10S dospel k záveru, že platba zdravotných odvodov za rok 2012 z podielov na zisku do roku 2003 len preto, že k ich vyplateniu došlo až v roku 2012, by bola zrejším porušením rovnosti účastníkov pred zákonom (čl. 12 ods. 1, veta prvá Ústavy Slovenskej republiky). Na právnom názore, že dividendy, resp. podiel na zisku dosiahnutý do roku 2003 a vyplatený v roku 2012 nemôže byť zahrnutý do vymeriavacieho základu na zdravotné poistenie za rok 2012, nemení nič ani ustanovenie § 52 ods. 24 zákona č. 595/2003 Z.z., pretože podľa tohto ustanovenia, § 3 ods. 2 písm. c/ a § 12 ods. 7 písm. c/, podľa ktorých sú plnenia zdaňované, sa použijú na podiely na zisku vykázanom za zdaňovacie obdobie po nadobudnutí účinnosti tohto zákona, na vyrovnacie podiely a na podiely na likvidačnom zostatku, na vyplatenie ktorých vznikol nárok po nadobudnutí účinnosti tohto zákona.

8. Podľa § 22 ods. 1 písm. a/ SSP Najvyšší súd SR koná a rozhoduje o kasačných sťažnostiach vo veľkom senáte zloženom z predsedu senátu a šiestich sudcov, ak senát najvyššieho súdu dospel pri svojom rozhodovaní k právnomu názoru, ktorý je odlišný od právneho názoru, ktorý už bol vyjadrený v rozhodnutí najvyššieho súdu, a vec uznesením postúpil na rozhodnutie veľkému senátu.

9. Senát 9S konajúc v prejednávanej veci dospel k odlišnému právnomu názoru ako senát 10S a má za to, že podiel na zisku za účtovné obdobie do 31.12.2003, ale vyplatený po 01.01.2011, podlieha povinnosti platiť poistné na povinné zdravotné poistenie podľa zákona č. 580/2004 Z. z., a preto vec postúpil v zmysle ust. § 22 ods. 1 písm. a/ SSP veľkému senátu.

10. Veľký senát správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky vo veci rozhodol uznesením sp.zn. 1Vs/2/2019 z 09.09.2020, v ktorom na nastolenú otázku prijal túto odpoveď: „Podiel na zisku za účtovné obdobie do 31.12.2003, ale vyplatený po 01.01.2011 podlieha povinnosti platiť poistné na zdravotné poistenie podľa zákona č. 580/2004 Z.z. o zdravotnom poistení a o zmene a doplnení zákona č. 95/2002 Z.z. o poisťovníctve a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.“

11. Veľký senát sa stotožnil s argumentáciou senátu 9S uvedenou v uznesení o postúpení veci, že dividendu, na ktorú v posudzovanom prípade vznikol ďalšiemu účastníkovi nárok pred rokom 2003 a vyplatená bola v r. 2015, je potrebné posúdiť podľa § 10b ods. 1 písm. d/ v spojení s § 13 ods. 7 zákona č. 580/2004 Z.z., podľa ktorého zamestnanec, samostatne zárobkovo činná osoba, alebo poistenec štátu, ktorý má príjem zo zárobkovej činnosti podľa § 10b ods. 1 písm. c/ a d/, má povinnosť platiť poistné aj z týchto príjmov. V odôvodnení uznesenia veľký senát ďalej uviedol, že: „Podľa § 10b ods. 1 písm. d/ uvedeného zákona zárobková činnosť je dosahovanie príjmu z ostatných príjmov podľa § 8 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov. Ostatné príjmy nie sú v zákone o dani z príjmov definované ani taxatívne vymenované, ustanovenie uvádza iba príkladom, čo možno za ostatné príjmy považovať (ostatnými príjmami, ak nejde o príjmy podľa § 5 až 7, sú najmä). Použitím argumentu a contrario je potrebné pod § 8 zákona o dani z príjmov podradiť všetky príjmy, ktoré sú predmetom dane a nie je možné posúdiť ich podľa ustanovení §§ 5-7 zákona o dani z príjmov. Ide teda o príjmy, ktoré nie sú príjmom zo závislej činnosti (§ 5), z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti a z prenájmu (§

6), ani príjmom z kapitálového majetku (§ 7). Podľa § 3 ods. 2 písm. c/ zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov účinného v roku 2015 dividenda nie je predmetom dane. Podľa § 52 ods. 24 tohto zákona ustanovenie § 3 ods. 2 písm. c/ sa použije na podiely na zisku vykázanom za zdaňovacie obdobie po nadobudnutí účinnosti tohto zákona, na vyrovnacie podiely a na podiely na likvidačnom zostatku, na vyplatenie ktorých vznikol nárok po nadobudnutí účinnosti tohto zákona.“

12. Veľký senát sa stotožnil aj s názorom senátu 9S, že sa nezdaňujú iba dividendy, na ktoré vznikol nárok od 01.01.2004, teda od vstupu zákona č. 595/2003 Z.z. do účinnosti. Konštatoval, že: „Na posúdenie vzniku daňovej povinnosti z podielov na zisku z obchodnej spoločnosti, na ktoré vznikol nárok pred 31.12.2003 sa podľa prechodného ustanovenia § 52 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. použije zákon č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov. Pokiaľ teda účastníkovi D. T. vznikol nárok na podiel na zisku v obchodnej spoločnosti ešte pred 01.01.2004, zdaniteľnosť uvedenej dividendy sa bude spravovať zákonom č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov, ktorý bol v čase vzniku nároku účinný. Podľa tohto zákona predmetom dane z príjmov fyzických osôb sú príjmy z kapitálového majetku, pričom za príjmy z kapitálového majetku zákon z roku 1999 považoval aj podiely na zisku z obchodných spoločností. Dividenda, na ktorú účastníkovi vznikol nárok do roku 2003 sa teda zdaňovala podľa § 8 ods. 1 písm. a/ a § 3 ods. 1 zákona č. 366/1999 Z.z. v spojení s § 52 zákona č. 595/2003 Z.z. Keďže takúto dividendu, vyplatenú roku 2015 nemožno považovať za príjem zo závislej činnosti, príjem z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti a z prenájmu ani za príjem z kapitálového majetku, ako ho definoval nový zákon o dani z príjmov č. 595/2003 Z.z., pôjde o ostatný príjem podľa ustanovenia § 8 zákona č. 595/2003 Z.z. Ako takýto ho účastník D. aj priznal v daňovom priznaní. Ostatné príjmy podľa § 8 zákona č. 595/2003 Z.z. sa považujú v súlade s § 10b ods. 1 písm. d/ zákona č. 580/2004 Z.z. o zdravotnom poistení účinného v r. 2015 za zárobkovú činnosť a podľa § 13 ods. 7 tohto zákona vzniká povinnosť platiť poistné aj z týchto príjmov.“

13. Veľký senát správneho kolégia Najvyššieho súdu Slovenskej republiky podľa § 466 ods. 5 písm. b/ SSP následne postúpil vec senátu 9S na ďalšie konanie vo veci a rozhodnutie v jej merite.

14. Podľa § 11 ods. 1 zákona č. 580/2004 Z.z. o zdravotnom poistení účinného v roku 2015 (ďalej len „zákon č. 580/2004 Z. z.) na účely tohto zákona je povinný platiť poistné:

- a) zamestnanec,
- b) samostatne zárobkovo činná osoba,
- c) zamestnávateľ,
- d) štát,
- e) platiteľ dividend.

15. Podľa § 13 ods. 6 zákona č. 580/2004 Z.z. zamestnanec, samostatne zárobkovo činná osoba, poistenec podľa § 11 ods. 2 alebo poistenec štátu podľa § 11 ods. 7, ktorý má príjem zo zárobkovej činnosti podľa § 10b ods. 1 písm. e/ (ďalej len „poistenec, ktorý má príjem z dividend“) má povinnosť platiť poistné aj z tohto príjmu. Výmeriavací základ pre odvod poistného z tohto príjmu je suma vyplatená v kalendárnom roku zo zárobkovej činnosti podľa § 10b ods. 1 písm. e/.

16. Podľa § 13 ods. 7 zákona č. 580/2004 Z.z. zamestnanec, samostatne zárobkovo činná osoba, poistenec podľa § 11 ods. 2 alebo poistenec štátu podľa § 11 ods. 7, ktorý má príjem zo zárobkovej činnosti podľa § 10b ods. 1 písm. c/ a d/, má povinnosť platiť poistné aj z týchto príjmov. Výmeriavací základ pre odvod poistného z týchto príjmov je vo výške základu dane z príjmu fyzických osôb podľa osobitného predpisu dosiahnutý v rozhodujúcom období.

17. Podľa § 10b ods. 1 písm. e/ zákona č. 580/2004 Z.z. zárobková činnosť podľa tohto zákona je, ak osobitný predpis 16h) alebo medzinárodná zmluva, ktorá má prednosť pred zákonmi Slovenskej republiky, neustanovuje inak, činnosť vyplývajúca z právneho vzťahu, ktorý zakladá podiel na zisku vyplácaný zo zisku obchodnej spoločnosti alebo družstva, určeného na rozdelenie osobám, ktoré sa podieľajú na ich základnom imaní, alebo členom štatutárneho a dozorného orgánu tejto obchodnej spoločnosti alebo družstva, aj keď sú zamestnancami tejto obchodnej spoločnosti alebo družstva,

vyrovnací podiel, podiel na likvidačnom zostatku obchodnej spoločnosti alebo družstva a podiel na výsledku podnikania vyplácaný tichému spoločníkovi okrem podielu na výsledku podnikania vyplácaného tichému spoločníkovi verejnej obchodnej spoločnosti, podielu na zisku spoločníka verejnej obchodnej spoločnosti a komplementára komanditnej spoločnosti a okrem podielu spoločníka verejnej obchodnej spoločnosti a komplementára komanditnej spoločnosti na likvidačnom zostatku pri likvidácii spoločnosti a vyrovnacieho podielu pri zániku účasti spoločníka vo verejnej obchodnej spoločnosti alebo pri zániku účasti komplementára v komanditnej spoločnosti, podiel na zisku vyplatený obchodnou spoločnosťou alebo družstvom zamestnancovi bez účasti na základnom imaní tejto spoločnosti alebo družstva podľa osobitného predpisu 24) (ďalej len „dividendy“).

18. Poznámka č. 24 odkazuje na § 3 ods. 2 písm. c/ a § 5 ods. 7 písm. i/ zákona č. 595/2003 Z.z. v znení neskorších predpisov.

19. Podľa § 36 ods. 12 zákona č. 580/2004 Z.z. o zdravotnom poistení účinného v r. 2015 (Prechodné ustanovenie k úpravám účinným od 01.01.2011) povinnosť platiť poistné na verejné zdravotné poistenie sa vzťahuje na dividendy vyplácané zo zisku dosiahnutého v účtovnom období, ktoré sa začalo po účinnosti tohto zákona.

20. Podľa § 10b ods. 1 písm. d/ zákona č. 580/2004 Z.z. o zdravotnom poistení účinného v r. 2015 zárobková činnosť podľa tohto zákona je, ak osobitný predpis (6h) alebo medzinárodná zmluva, ktorá má prednosť pred zákonmi Slovenskej republiky, neustanovuje inak, dosahovanie príjmu z ostatných príjmov podľa osobitného predpisu (23). Poznámka č. 23 k ustanoveniu § 10b ods. 1 písm. d/ zákona č. 580/2004 Z.z. odkazuje na § 8 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov.

21. Podľa § 8 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov účinného v roku 2015 ostatnými príjmami, ak nejde o príjmy podľa § 5 až 7, sú najmä:

- a) príjmy z príležitostných činností vrátane príjmov z príležitostnej poľnohospodárskej výroby, lesného a vodného hospodárstva a z príležitostného prenájmu hnuteľných vecí,
- b) príjmy z prevodu vlastníctva nehnuteľností,
- c) príjmy z predaja hnuteľných vecí,
- d) príjmy z prevodu opcí,
- e) príjmy z prevodu cenných papierov,
- f) príjmy z prevodu účasti (podielu) na spoločnosti s ručením obmedzeným, komanditnej spoločnosti alebo z prevodu členských práv družstva,
- g) príjmy zo zdedených práv z priemyselného a iného duševného vlastníctva vrátane autorských práv a práv príbuzných autorskému právu (36)
- h) dôchodky (37) a podobné opakujúce sa požitky,
- i) výhry v lotériách a iných podobných hrách a výhry z reklamných súťaží a žrebovaní,
- j) ceny z verejných súťaží, ceny zo súťaží, v ktorých je okruh súťažiacich obmedzený podmienkami súťaže, alebo ak ide o súťažiacich vybratých usporiadateľom súťaže, a ceny zo športových súťaží, ak nejde o daňovníka, ktorý športovú činnosť vykonáva v rámci inej samostatnej zárobkovej činnosti [§ 6 ods. 2 písm. b/],
- k) príjmy z derivátových operácií,
- l) peňažné a nepeňažné plnenie, ktoré bolo poskytnuté poskytovateľovi zdravotnej starostlivosti, (37aa) jeho zamestnancovi alebo zdravotníckemu pracovníkovi od držiteľa registrácie lieku, držiteľa povolenia na veľkodistribúciu liekov, držiteľa povolenia na výrobu liekov, (37ab) výrobcu zdravotníckej pomôcky, výrobcu dietetickej potraviny (37ac) alebo prostredníctvom tretej osoby.

22. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. predmetom dane sú:

- a) príjmy zo závislej činnosti (§ 5),
- b) príjmy z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti a z prenájmu (§ 6),
- c) príjmy z kapitálového majetku (§ 7),
- d) ostatné príjmy (§ 8).

23. Podľa § 3 ods. 2 písm. c/ zákona č. 595/2003 Z.z. podiel na zisku (dividenda) vyplácaný zo zisku obchodnej spoločnosti alebo družstva, určeného na rozdelenie osobám, ktoré sa podieľajú na ich základnom imaní alebo členom štatutárneho a dozorného orgánu tejto obchodnej spoločnosti alebo družstva, aj keď sú zamestnancami tejto obchodnej spoločnosti alebo družstva, vyrovnací podiel, podiel na likvidačnom zostatku obchodnej spoločnosti alebo družstva a podiel na výsledku podnikania vyplácaný tichému spoločníkovi okrem podielu na výsledku podnikania vyplácaného tichému spoločníkovi verejnej obchodnej spoločnosti, podielu na zisku spoločníka verejnej obchodnej spoločnosti a komplementára komanditnej spoločnosti a okrem podielu spoločníka verejnej obchodnej spoločnosti a komplementára komanditnej spoločnosti na likvidačnom zostatku pri likvidácii spoločnosti a vyrovnacieho podielu pri zániku účasti spoločníka vo verejnej obchodnej spoločnosti alebo pri zániku účasti komplementára v komanditnej spoločnosti; za obchodnú spoločnosť alebo družstvo sa považuje aj obdobná obchodná spoločnosť alebo družstvo so sídlom v zahraničí.

24. Podľa § 52 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. na daňové povinnosti za rok 2003 a predchádzajúce roky s výnimkou podľa odseku 14 a na zdanenie príjmov zo závislej činnosti a funkčných požitkov zúčtovaných do 31.12.2003 podľa zákona č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov a vyplatených do 31.01.2004 a na vykonanie ich ročného zúčtovania sa použije zákon č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov. Na sankcie vyrubené od 01.01.2004 sa použijú ustanovenia osobitného predpisu 146a).

25. Podľa § 52 ods. 24 zákona č. 595/2003 Z. z. ustanovenie § 3 ods. 2 písm. c/ a § 12 ods. 7 písm. c/, podľa ktorého uvedené plnenia nie sú zdaňované, sa použije na podiely na zisku vykazanom za zdaňovacie obdobie po nadobudnutí účinnosti tohto zákona, na vyrovnacie podiely a na podiely na likvidačnom zostatku, na vyplatenie ktorých vznikol nárok po nadobudnutí účinnosti tohto zákona. Ak podiel na zisku vykazanom za zdaňovacie obdobia do 31.12.2003 plyní od 01.04.2004 daňovníkovi s obmedzenou daňovou povinnosťou, je príjmom zo zdroja na území Slovenskej republiky zdaňovaným daňou vyberanou zrážkou (§ 43); tento príjem nie je predmetom dane, ak plyní daňovníkovi so sídlom v členskom štáte Európskej únie, ktorý má v čase výplaty, poukázania alebo pripísania takého príjmu v jeho prospech aspoň 25% priamy podiel na základnom imaní subjektu, od ktorého mu takýto príjem plyní. Ak podiel na zisku vykazanom za zdaňovacie obdobia do 31.12.2003 plyní daňovníkovi s neobmedzenou daňovou povinnosťou od subjektu, ktorý má sídlo v inom členskom štáte Európskej únie, a tento daňovník má v čase výplaty, poukázania alebo pripísania takého príjmu v jeho prospech aspoň 25% priamy podiel na základnom imaní subjektu, od ktorého mu takýto príjem plyní, tento príjem odo dňa nadobudnutia účinnosti zmluvy o pristúpení Slovenskej republiky k Európskej únii nie je predmetom dane.

26. Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmov platný a účinný do 31.12.2003 predmetom dane z príjmov fyzických osôb (ďalej len „daň“) sú:

- a) príjmy zo závislej činnosti a funkčné požitky (§ 6),
- b) príjmy z podnikania a z inej samostatnej zárobkovej činnosti (§ 7),
- c) príjmy z kapitálového majetku (§ 8),
- d) príjmy z prenájmu (§ 9),
- e) ostatné príjmy (§ 10).

27. Podľa § 8 ods. 1 písm. a/ zákona č. 366/1999 Z. z. príjmami z kapitálového majetku, ak nejde o príjmy podľa § 6 ods. 1 alebo § 7 ods. 1 písm. d/, sú úroky a ostatné výnosy z cenných papierov, podiely na zisku akciovej spoločnosti (dividendy) a podiely na zisku z účastí v spoločnostiach s ručením obmedzeným a z účastí komanditistov v komanditných spoločnostiach, podiely na zisku a obdobné plnenia z členstva v družstvách a podiely členov pozemkových spoločenstiev na výnosoch a na majetku určenom na rozdelenie medzi členov pozemkových spoločenstiev 54).

28. Je zrejmé, že na prejednávany prípad sa nevzťahuje ustanovenie § 10b ods. 1 písm. e/ zákona č. 580/2004 Z.z., definujúce dividendu ako zárobkovú činnosť v spojení s povinnosťou platiť poisťné aj z dividend podľa § 13 ods. 6 uvedeného zákona. Táto skutočnosť vyplýva z ustanovenia § 36 ods. 12

zákona č. 580/2004 Z.z., podľa ktorého povinnosť platiť poistné na verejné zdravotné poistenie sa vzťahuje len na dividendy vyplácané zo zisku dosiahnutého v účtovnom období po 01.01.2011, teda od účinnosti novelizácie zákona č. 580/2004 Z.z., ktorou bola do zákona definícia dividendy vložená.

29. Podľa § 3 ods. 2 písm. c/ zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov účinného v roku 2015 dividenda nie je predmetom dane. Podľa § 52 ods. 24 tohto zákona ustanovenie § 3 ods. 2 písm. c/ sa použije na podiely na zisku vykázanom za zdaňovacie obdobie po nadobudnutí účinnosti tohto zákona, na vyrovnacie podiely a na podiely na likvidačnom zostatku, na vyplatenie ktorých vznikol nárok po nadobudnutí účinnosti tohto zákona.

30. Kasačný súd sa preto stotožňuje s tvrdením žalovanej, že dividendu, na ktorú ďalšiemu účastníkovi vznikol nárok pred rokom 2003 a vyplatená bola v r. 2015, je potrebné posúdiť podľa § 10b ods. 1 písm. d/ v spojení s § 13 ods. 7 zákona č. 580/2004 Z.z.

31. Nezdaňujú sa iba dividendy, na ktoré vznikol nárok od 01.01.2004, teda od vstupu zákona č. 595/2003 Z.z. do účinnosti. Na posúdenie vzniku daňovej povinnosti z podielov na zisku z obchodnej spoločnosti, na ktoré vznikol nárok pred 31.12.2003 sa podľa prechodného ustanovenia § 52 ods. 1 zákona č. 595/2003 Z.z. použije zákon č. 366/1999 Z. z. o daniach z príjmov v znení neskorších predpisov.

32. Ďalšiemu účastníkovi vznikol nárok na podiel na zisku v obchodnej spoločnosti ešte pred 01.01.2004, preto sa zdaniteľnosť uvedenej dividendy spravuje zákonom č. 366/1999 Z.z. o daniach z príjmov, ktorý bol v čase vzniku nároku účinný. Podľa tohto zákona predmetom dane z príjmov fyzických osôb sú príjmy z kapitálového majetku, pričom za príjmy z kapitálového majetku zákon z roku 1999 považoval aj podiely na zisku z obchodných spoločností.

33. Dividenda, na ktorú účastníkovi vznikol nárok do roku 2003 sa teda zdaňovala podľa § 8 ods. 1 písm. a/ a § 3 ods. 1 zákona č. 366/1999 Z.z. v spojení s § 52 zákona č. 595/2003 Z.z..

34. Keďže takúto dividendu, vyplatenú roku 2015 nemožno považovať za príjem zo závislej činnosti, príjem z podnikania, z inej samostatnej zárobkovej činnosti a z prenájmu ani za príjem z kapitálového majetku, ako ho definoval nový zákon o dani z príjmov č. 595/2003 Z.z., pôjde o ostatný príjem podľa ustanovenia § 8 zákona č. 595/2003 Z.z.. Ako takýto ho ďalší účastník aj priznal v daňovom priznaní.

35. Ostatné príjmy podľa § 8 zákona č. 595/2003 Z.z. sa považujú v súlade s § 10b ods. 1 písm. d/ zákona č. 580/2004 Z.z. o zdravotnom poistení účinného v r. 2015 za zárobkovú činnosť a podľa § 13 ods. 7 tohto zákona vzniká povinnosť platiť poistné aj z týchto príjmov.

36. V súvislosti so zákazom retroaktivity kasačný súd poukazuje na uznesenie Najvyššieho súdu SR z 29.06.2010, sp.zn. 4Cdo 98/2010, podľa ktorého k definujúcim znakom právneho štátu patrí aj zákaz retroaktivity právnych noriem, ktorý je významnou demokratickou zárukou ochrany práv a právnej istoty (PL. ÚS 16/95). Nie každá retroaktivita je však nezlučiteľná s princípmi, na ktorých je budovaný právny štát. V teórii a praxi sa rozlišuje tzv. pravá a nepravá spätná účinnosť (retroaktivita) právnych predpisov. Význam tohto rozlišovania je založený na skutočnosti, že pokiaľ sa pravá retroaktivita v zásade odmieta ako nezlučiteľná s obsahom princípu štátu, nepravá retroaktivita sa akceptuje ako prípustný nástroj na dosiahnutie ustanovených a dostatočne významných cieľov verejnej moci.

37. Pri pravej retroaktivite zákonodarca v novom právnom predpise neuzná práva alebo povinnosti založené právnymi skutočnosťami, ktoré sa ako právne skutočnosti uznávali na základe skoršieho (predchádzajúceho) právneho predpisu. O pravú retroaktivitu ide napr. vtedy, keď neskorší právny predpis so spätnou účinnosťou (s dopadom do minulosti) upravuje vzťahy, ktoré vznikli v minulosti. V dôsledku toho nastáva stav, v rámci ktorého účinnosť neskoršieho právneho predpisu nastáva skôr ako jeho platnosť (skôr, než začal existovať).

38. Pri nepravnej retroaktivite zákonodarca uznáva právne skutočnosti, na základe ktorých podľa predchádzajúcej právnej normy došlo k vzniku určitých právnych vzťahov. O nepravú retroaktivitu môže ísť napriek tomu, že zákonodarca prípadne novým právnym predpisom zároveň s účinnosťou do budúca prinesie určité zmeny aj tých práv (alebo povinností), ktoré vznikli za platnosti skoršieho zákona. Nepravá retroaktivita teda nebráni zákonodarcovi novou právnou úpravou vstúpiť aj do tých právnych vzťahov, ktoré vznikli na základe skôr prijatej právnej normy a meniť ich režim. Za prípustné sa považuje, pokiaľ nová právna úprava (uznávajúc práva a povinnosti nadobudnuté podľa skoršieho právneho predpisu) zavádza do budúca nový režim a mechanizmus (procedúru) uplatnenia týchto práv alebo pokiaľ právam nadobudnutým za skoršej právnej úpravy priznáva odo dňa účinnosti neskoršej právnej úpravy nový obsah. V konečnom dôsledku nepôsobí nepravá retroaktivita do minulosti. Akceptuje stav, ktorý nastal za skôr platnej a účinnej právnej úpravy, tento stav ale rieši až v čase účinnosti novej právnej úpravy.

39. Povinnosť platiť poisťné na zdravotné poisťenie z dividendy, na ktorú vznikol nároku do roku 2003 a bola vyplatená roku 2015 nemôže byť považovaná za pravú retroaktívnu, pretože zákon č. 580/2004 Z.z. účinný v roku 2015 akceptuje stav, ktorý nastal za účinnosti skoršej právnej úpravy (vznik práva na dividendu), ale tento stav rieši v čase účinnosti novej právnej úpravy (v čase jej reálneho vyplatenia).

40. Pokiaľ žalobca vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti namieta, že poznámka v právnom predpise nemá normatívny charakter, ale iba informatívnu hodnotu, kasačný súd uvedené nespochybňuje. Má však za to, že táto skutočnosť nič nemení na právnom posúdení uvedenej veci. Pokiaľ zákon č. 580/2004 Z.z. o zdravotnom poisťení v § 10b ods. 1 písm. d/ vymedzuje zárobkovú činnosť o. i. ako činnosť vyplývajúcu z právneho vzťahu, ktorý zakladá dosahovanie príjmu z ostatných príjmov podľa osobitného predpisu, je zrejmé, že „osobitným predpisom“ tu bude zákon o dani z príjmov, ktorý definuje právny inštitút príjmu a jeho druhy ako i to, že „ostatný príjem“ nie je právne neurčitý pojem, ak je upravený ustanovením zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov. Poznámka č. 23 k § 10b ods. 1 písm. d/ zákona č. 595/2003 Z. z. splnila svoju informačnú funkciu, avšak nijak normatívne nemenila obsah daného ustanovenia. Rovnako poznámka č. 24 k § 10b ods. 1 písm. e/ nemení obsah ustanovenia, ak odkazuje na § 3 ods. 2 písm. c/ zákona č. 595/2003 Z.z.. Je zrejmé, že ak v § 10b ods. 1 písm. e/ zákon o zdravotnej starostlivosti uvádza podiel na zisku vyplácaný zo zisku obchodnej spoločnosti alebo družstva, určeného na rozdelenie osobám, ktoré sa podieľajú na ich základnom imaní podľa osobitného predpisu, aj v tomto prípade osobitným predpisom bude zákon o dani z príjmov, platný a účinný ku dňu prijatia zákona č. 580/2004 Z.z., a teda zákon č. 595/2003 Z.z.. Poznámku pod čiarou v tomto prípade možno považovať len za legislatívnu pomôcku, ktorá napomáha adresátovi pri lepšej orientácii pri práci, t.j. objasnenie zámeru zákonodarcu (expresis verbis) zaťažiť dividendy zaplatené za určité obdobie odvodovou povinnosťou na zdravotné poisťenie.

41. Vzhľadom na uvedené kasačný súd dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalovanej je dôvodná, a preto v zmysle § 462 ods. 1 SSP rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na nové konanie. V ďalšom konaní krajský súd vec opätovne prejedná a rozhodne, pričom právnym názorom vyjadreným v tomto rozsudku je viazaný (§ 469 SSP).

42. V novom rozhodnutí krajský súd rozhodne aj o nároku na náhradu trov kasačného konania (§ 467 ods. 3 SSP).

43. Toto rozhodnutie prijal Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte pomerom hlasov 3:0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku nie je prípustný opravný prostriedok.