

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 10Sžfk/5/2019
Identifikačné číslo spisu: 5017200427
Dátum vydania rozhodnutia: 29.01.2020
Meno a priezvisko: JUDr. Jana Hatalová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2020:5017200427.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd, v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Jany Hatalovej, PhD. a členov senátu JUDr. Eleny Berthotyovej, PhD. a JUDr. Ing. Miroslava Gavalča, PhD., v právnej veci žalobkyne ProPharma s.r.o., so sídlom Na Bystričku 796/9, 036 01 Martin, IČO: 46 142 401, právne zastúpená HRONČEK & PARTNERS s.r.o., advokátska kancelária, so sídlom Národná 10, 010 01 Žilina, IČO: 47 248 327, proti žalovanému Finančnému riaditeľstvu Slovenskej republiky, so sídlom Lazovná 63, 974 01 Banská Bystrica, v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 102169290/2017 zo dňa 13. októbra 2017, o kasačných sťažnostiach žalobkyne a žalovaného proti právoplatnému rozsudku Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/141/2017-174 zo dňa 15. augusta 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť žalobkyne o d m i e t a .

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 31S/141/2017-174 zo dňa 15. augusta 2018 z r u š u j e a v e c m u v r a c i a n a d ě a ľ š i e k o n a n i e .

Odôvodnenie

I.

Priebeh a výsledky administratívneho konania

1. Daňový úrad Žilina, pobočka Ružomberok, ako prvoinštančný správny orgán, rozhodnutím č. 101561561/2017 zo dňa 17.07.2017 vyrubil žalobkyni podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z.z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „Daňový poriadok“) daň v sume 4.229.905,17 € na dani z príjmov vyberanej zrážkou za rok 2015.

2. Na odvolanie žalobkyne žalovaný napadnutým rozhodnutím č. 102169290/2017 zo dňa 13.10.2017 prvoinštančné rozhodnutie daňového úradu potvrdil.

II.

Konanie na krajskom súde

3. Krajský súd napadnutým rozsudkom podľa § 191 ods. 1 písm. d) zákona č. 162/2015 Z.z. Správny súdny poriadok (ďalej len „S.s.p.“) zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

4. V odôvodnení uviedol, že žalobkyňa v žalobe namietala, že žalovaný nesprávne aplikoval právnu normu s argumentom, že správca dane má tiež za preukázané, že poskytovatelia zdravotnej starostlivosti (lekárne), ktorým boli poskytnuté peňažné plnenia od držiteľa, postupovali podľa platnej legislatívy a jej výkladov v roku 2015, pričom uplatňovali § 17 ods. 3 písm. a) zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“), podľa ktorého sa do základu nezahŕňa príjem, pri ktorom vybraním dane zrážkou podľa § 43 ods. 6 zákona o dani z príjmov je splnená daňová povinnosť a tiež § 21 ods. 1 písm. l) zákona o dani z príjmov, podľa ktorého daňovými výdavkami nie sú výdavky poskytovateľa zdravotnej starostlivosti vzťahujúcej sa k peňažnému a nepeňažnému plneniu prijatému od držiteľa, okrem výdavkov súvisiacich s vykonávaním klinického skúšania. Z uvedeného vôbec nie je zjavné, na základe čoho a čím má správca dane uvedené skutočnosti za preukázané a jedná sa len o ničím nepodložené tvrdenie žalovaného, o ktoré svoje rozhodnutie opiera. V tejto súvislosti žalobkyňa považovala za nevyhnuté, aby žalovaný jedným zo svojich hlavných argumentoch, o ktorých svoje rozhodnutie opiera o to, že poskytovatelia zdravotnej starostlivosti uplatňujú pri peňažných plneniach od držiteľa v rámci bežného obchodného styku postup podľa § 17 ods. 3 písm. a) zákona o dani z príjmov, preukázal reálnymi podkladmi a dôkazmi o týchto postupoch a skutočnostiach, a aby presne uviedol, pri akých a koľkých poskytovateľoch zdravotnej starostlivosti tento postup eviduje. Krajský súd túto námietku žalobkyne vyhodnotil ako dôvodnú, a ktorá má zároveň aj vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia. Podľa názoru správneho súdu je absolútne neprípustné, aby právnu normu, ktorú aplikovali správne orgány odôvodnili tým, že správca dane zistil a mal preukázané, že poskytovatelia zdravotnej starostlivosti (lekárne), ktorým boli poskytované peňažné plnenia od držiteľa postupovali v roku 2015 v súlade s platnou legislatívou. Z uvedeného argumentu je zjavné, že pokiaľ iní poskytovatelia zdravotnej starostlivosti postupovali v roku 2015 v súlade s platnou legislatívou, aj žalobkyňa je povinná takto postupovať. Správny súd konštatoval, že správne orgány týmto argumentom znehodnotili výpovednú hodnotu napadnutého rozhodnutia, čo má za následok, že napadnuté rozhodnutie je nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov.

5. O trovách konania krajský súd rozhodol podľa § 167 ods.1 S.s.p. tak, že žalobkyni, ktorá mala v konaní úspech, náhradu trov konania priznal v celom rozsahu.

III.

Konanie na kasačnom súde

6. Proti rozsudku krajského súdu podala žalobkyňa v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodov uvedených v § 440 ods. 1 písm. f) S.s.p., v ktorej navrhla kasačnému súdu, aby zmenil napadnutý rozsudok krajského súdu tak, že zruší aj rozhodnutie prvoinštančného správneho orgánu a vec mu vráti na ďalšie konanie alebo aby zrušil napadnutý rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie. Podľa názoru žalobkyne krajský súd pochybil, keď nezrušil obe rozhodnutia správnych orgánov, konkrétne, že nezrušil aj rozhodnutie prvoinštančného správneho orgánu. Podľa názoru sťažovateľky tak nebolo vyhovené správnej žalobe v celom rozsahu.

7. Proti rozsudku krajského súdu podal v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť aj žalovaný, a to z dôvodov uvedených v § 440 ods. 1 písm. g) S.s.p., v ktorej navrhol kasačnému súdu, aby zrušil napadnutý rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie alebo aby zmenil napadnutý rozsudok krajského súdu a žalobu zamietol.

8. Žalovaný uviedol, že vyjadrenie, ktoré uviedol vo svojom rozhodnutí nie je takým nedostatkom, pre ktorý by malo byť rozhodnutie zrušené ako nepreskúmateľné pre nezrozumiteľnosť a nedostatok dôvodov. Podľa jeho názoru vo svojom rozhodnutí zaujal stanovisko ku všetkým námietkam žalobkyne.

9. Žalobkyňa vo vyjadrení ku kasačnej sťažnosti uviedla, že sa stotožnila s právnym posúdením krajského súdu, a preto navrhla kasačnému súdu, aby kasačnú sťažnosť ako nedôvodnú zamietol.

IV.

Právny názor Najvyššieho súdu

10. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky konajúci ako kasačný súd (§ 438 ods. 2 S. s. p.) preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu, pričom po zistení, že kasačná sťažnosť bola podaná oprávnenou osobou v zákonnej lehote (§ 442 ods. 1, § 443 ods. 1 S.s.p.) a že ide o rozsudok, proti ktorému je kasačná sťažnosť prípustná (§ 439 ods. 1 S.s.p.), jednomyseľne (§ 3 ods. 9 zákona č. 757/2004 Z.z. o súdoch) dospel k záveru, že kasačná sťažnosť žalovaného je dôvodná. Rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 455 S.s.p.) s tým, že deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený na úradnej tabuli súdu a na internetovej stránke najvyššieho súdu. Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 29. januára 2020 (§ 137 ods. 4 v spojení s § 452 ods. 1 S.s.p.).

11. Podľa § 139 ods. 2 S.s.p. v odôvodnení rozsudku uvedie správny súd stručný priebeh administratívneho konania, stručné zhrnutie napadnutého rozhodnutia, podstatné zhrnutie argumentov žalobcu a vyjadrenia žalovaného, prípadne ďalších účastníkov, osôb zúčastnených na konaní a zainteresovanej verejnosti, posúdenie podstatných skutkových tvrdení a právnych argumentov, prípadne odkáže na ustálenú rozhodovaciu prax. Ak správny súd zruší rozhodnutie orgánu verejnej správy a vráti mu vec na ďalšie konanie, je povinný v odôvodnení rozsudku uviesť aj to, ako má orgán verejnej správy vo veci ďalej postupovať. Správny súd dbá, aby odôvodnenie rozsudku bolo presvedčivé.

12. V predmetnej veci bolo potrebné predostrieť, že predmetom kasačnej sťažnosti bol rozsudok krajského súdu, ktorým správny súd zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie.

13. Po preskúmaní napadnutého rozhodnutia krajského súdu musí kasačný súd zdôrazniť, že postupom krajského súdu pri rozhodovaní o merite sporu a vydaním preskúmaného rozhodnutia bolo porušené právo účastníkov konania na spravodlivý proces.

14. Z judikatúry Európskeho súdu pre ľudské práva, ako aj Ústavného súdu Slovenskej republiky vyplýva, že tak základné právo podľa čl. 46 ods. 1 ústavy, ako aj právo podľa čl. 6 Dohovoru o ochrane ľudských práv a slobôd v sebe zahŕňajú aj právo na rovnosť zbraní, kontradiktórnosť konania a odôvodnenie rozhodnutia (II. ÚS 383/06). Obsah práva na spravodlivý súdny proces nespočíva len v tom, že osobám nemožno brániť v uplatnení práva alebo ich diskriminovať pri jeho uplatnení. Obsahom tohto práva je i relevantné konanie súdov a iných orgánov Slovenskej republiky. Ak je toto konanie v rozpore s procesnými zásadami, porušuje ústavnoprávne princípy (II. ÚS 85/06). Rovnako sa Ústavný súd Slovenskej republiky vyjadril k povinnosti súdov riadne odôvodniť svoje rozhodnutie aj v náleze III. ÚS 119/03-30. Ústavný súd už vyslovil, že súčasťou obsahu základného práva na spravodlivý proces je aj právo účastníka konania na také odôvodnenie súdneho rozhodnutia, ktoré jasne a zrozumiteľne dáva odpovede na všetky právne a skutkovo relevantné otázky súvisiace s predmetom súdnej ochrany, t. j. s uplatnením nárokov a obranou proti takému uplatneniu (IV. ÚS 115/03).

15. Odôvodnenie rozhodnutia krajského súdu, z ktorého nemožno zistiť, akým spôsobom krajský súd postupoval pri posudzovaní rozhodných skutočností v prejednávanej veci, nevyhovuje zákonným požiadavkám, ktoré Správny súdny poriadok kladie na obsah odôvodnenia rozhodnutia a v konečnom dôsledku takéto rozhodnutie zasahuje do základných práv účastníka správneho súdneho konania, ktorý má nárok na to, aby bola jeho vec spravodlivo posúdená. Krajský súd bol preto povinný svoje rozhodnutie riadne odôvodniť, bol povinný tiež zrozumiteľným spôsobom vysvetliť, ako a prípadne prečo sa určitou žalobnou námietkou nezaoberal. Ak tak krajský súd nepostupuje, porušuje právo účastníka správneho súdneho konania na spravodlivý proces garantovaný článkom 46 Ústavy Slovenskej republiky, článkom 36 ods. 1 Listiny základných práv a slobôd a článkom 6 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd. Kasačný súd si uvedomuje, že krajský súd

nemusi dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, je však povinný jasne objasniť rozhodujúci skutkový a právny základ rozhodnutia, čo krajský súd neurobil.

16. Vo vzťahu k dôvodom zrušenia rozhodnutia žalovaného kasačný súd uvádza, že skutková a právna časť odôvodnenia napadnutého rozsudku krajského súdu sa obmedzuje len na konštatovanie zistení z administratívneho spisu, ich rekapituláciu, citáciu zákonných ustanovení, pričom však krajský súd dostatočne a zrozumiteľne neuviedol vzťah medzi citovanými právnymi predpismi a skutkovými zisteniami a už vôbec nie vlastnú právnu úvahu vo vzťahu k týmto dôvodom. Kasačnému súdu nie je zrejmé, na základe akých právnych úvah dospel krajský súd k záverom o nepreskúmateľnosti rozhodnutia žalovaného. V odôvodnení napadnutého rozhodnutia krajského súdu absentuje akékoľvek odôvodnenie právnej úvahy krajského súdu.

17. Ústavný súd SR vo svojich rozhodnutiach stabilne uvádza: „Povinnosťou všeobecného súdu je uviesť v rozhodnutí dostatočné a relevantné dôvody, na ktorých svoje rozhodnutie založil. Dostatočnosť a relevantnosť týchto dôvodov sa musí týkať tak skutkovej, ako i právnej stránky rozhodnutia (m. m. III. ÚS 328/05, III. ÚS 116/06)“ (napr. III. ÚS 107/07). Ústavný súd SR tiež uvádza: „Podobne ako v skutkovej oblasti, aj v oblasti nedostatočne vyloženej a zdôvodnenej právnej argumentácie (subsumpcia skutkového stavu pod zvolené právne normy) nastávajú obdobné následky vedúce k neúplnosti a hlavne k nepresvedčivosti rozhodnutia, čo je však v rozpore nielen s požadovaným účelom súdneho konania, ale tiež aj so zásadami spravodlivého procesu podľa čl. 6 ods. 1 dohovoru.“ (I. ÚS 33/2012).

18. Právo na spravodlivý proces vyžaduje, aby rozhodnutia súdu boli zdôvodnené a presvedčivé. Odôvodnenie rozhodnutia je zárukou toho, že výkon spravodlivosti nie je arbitrárny. Kasačný súd má za to, že z napadnutého rozhodnutia krajského súdu nie je vôbec zrejmé v čom vidí vlastne krajský súd dôvody zrušenia napadnutého rozhodnutia žalovaného.

19. Kasačný súd ďalej poznamenáva, že nie je úlohou kasačného súdu domýšľať dôvody, pre ktoré krajský súd rozhodol vo veci tak ako rozhodol, ani nahrádzať úlohu správneho súdu v súdnom prieskume rozhodnutí správnych orgánov. Preto krajský súd pochybil, keď zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného, bez toho, aby uviedol zrozumiteľný právny názor na skutkové a právne otázky súvisiace s predmetnou vecou. Takéto rozhodnutie možno považovať za arbitrárne, pretože aj nedostatočne odôvodnené rozhodnutie súdu môže zasiahnuť do práva na súdnu ochranu, ktorá je garantovaná každému Ústavou Slovenskej republiky.

20. Z uvedených dôvodov je kasačný súd toho názoru, že rozsudok krajského súdu nespĺňa ani zákonnú požiadavku presvedčivého odôvodnenia v zmysle § 139 ods. 2 S.s.p. Rozhodnutie krajského súdu, v ktorého odôvodnení absentuje náležité a najmä zrozumiteľné vysporiadanie sa so spornými skutočnosťami, nemôže spĺňať atribúty zákonného rozhodnutia a je nutné ho zrušiť.

21. K návrhu žalobkyne na položenie prejudiciálnej otázky Súdnemu dvoru Európskej únie kasačný súd uvádza, že kasačný súd sa meritom veci nezaoberal, ale zrušil rozsudok krajského súdu a vec mu vrátil na ďalšie konanie z procesných dôvodov, a preto by bolo predčasné zaoberať sa týmto návrhom v tomto štádiu konania.

22. Kasačný súd s ohľadom na uvedené skutočnosti napadnutý rozsudok krajského súdu zrušil a vec mu vrátil na ďalšie konanie v zmysle § 462 ods. 1 S.s.p. Ostatnými sťažnostnými bodmi sa kasačný súd nezaoberal, pretože zistil závažný dôvod odôvodňujúci zrušenie rozhodnutia krajského súdu. Úlohou krajského súdu bude v ďalšom konaní vo veci opätovne rozhodnúť, svoje rozhodnutie náležite a presvedčivo odôvodniť a vysporiadať sa i s návrhom na položenie prejudiciálnej otázky, pričom krajský súd rozhodne aj o nároku na náhradu trov kasačného konania v zmysle § 467 ods. 3 S.s.p. Právnym názorom kasačného súdu je krajský súd viazaný (§ 469 S.s.p.).

23. Podľa § 442 ods. 1 S.s.p. kasačnú sťažnosť môže podať účastník konania, osoba zúčastnená na konaní podľa § 41 ods. 2, ak bolo rozhodnuté v ich neprospech, a generálny prokurátor za podmienok

ustanovených v § 47 ods. 2.

24. Podľa § 459 písm. b) S.s.p. kasačný súd uznesením odmietne kasačnú sťažnosť ako neprípustnú, ak bola podaná neoprávnenou osobou.

25. Ku kasačnej sťažnosti žalobkyne kasačný súd uvádza, že krajský súd napadnutým rozsudkom zrušil napadnuté rozhodnutie žalovaného a vec mu vrátil na ďalšie konanie. V podanej žalobe žalobkyňa navrhovala, aby krajský súd zrušil obe napadnuté rozhodnutia správnych orgánov, teda prvoinštančné i druhoinsťančné rozhodnutie. Z uvedeného vyplýva, že žalobkyňa bola v konaní pred súdom úspešná, teda krajský súd rozhodol v jej prospech.

26. V koho prospech bolo rozhodnuté sa neposudzuje abstraktne, ale konkrétne - vo vzťahu k návrhu vo veci samej, ktorý účastník predložil v podanej žalobe. Tento návrh bol základom rozhodnutia krajského súdu a iba z neho možno vychádzať pri posudzovaní, či je sťažovateľ oprávnený domáhať sa nápravy a nie zo subjektívneho presvedčenia účastníka konania o dôsledkoch, vyplývajúcich pre neho z rozhodnutia krajského súdu. Ak teda krajský súd sťažovateľovmu návrhu vyhovel, nemôže sa tento cítiť rozhodnutím súdu poškodený a nie je preto ani oprávnený proti nemu podať kasačnú sťažnosť.

27. Ide o tzv. subjektívnu prípustnosť kasačnej sťažnosti. Pri jej posudzovaní sa berie do úvahy výrok rozhodnutia krajského súdu a nie subjektívne presvedčenie účastníka konania. Podstatná je len objektívna skutočnosť, že rozhodnutím súdu bola účastníkovi konania spôsobená určitá ujma, ktorú je možné odstrániť zrušením alebo zmenou napadnutého rozhodnutia. Oprávnenie podať kasačnú sťažnosť má len ten účastník konania (resp. osoba zúčastnená na konaní podľa § 41 ods. 2 SSP), v ktorého neprospech vyznieva porovnanie najpriaznivejšieho výsledku, ktorý krajský súd pre účastníka mohol založiť svojím rozhodnutím a výsledku, ktorý svojím rozhodnutím skutočne založil, ak je zároveň spôsobená ujma odstrániteľná tým, že kasačný súd napadnuté rozhodnutie zruší (obdobne uznesenie Najvyššieho súdu SR sp. zn. 3Asan/13/2017 zo dňa 11.09.2018).

28. Kasačný súd z vyššie uvedených dôvodov odmietol podanú kasačnú sťažnosť žalobkyne ako neprípustnú podľa § 459 písm. b) S.s.p., keďže bola podaná neoprávnenou osobou.

29. Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky rozhodol pomerom hlasov 3 : 0.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok n i e j e prípustný.