



ROZSUDOK

V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu Mgr. Petra Melichera a členov senátu JUDr. Jaroslavy Fúrovej a JUDr. Eleny Kováčovej, v právnej veci žalobcu: **Slovenské liečebné kúpele Turčianske Teplice, a.s.**, so sídlom ul. SNP č. 519, 039 12 Turčianske Teplice, IČO: 31 642 322, *právne zastúpeného AK SUCHOŇOVÁ & PARTNERS, s.r.o.*, so sídlom ul. Skuteckého č. 12, 974 01 Banská Bystrica, IČO: 47 234 784, proti žalovanému: **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Lazovná ul. 63, 974 01 Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného zo dňa 15.05.2014, č. 1100308/1/208185/2014, o odvolaní žalovaného proti rozsudku Krajského súdu v Žiline zo dňa 11.02.2015, č. k. 21S/125/2014-94, **jednohlasne, takto**

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Žiline č. k. 21S/125/2014-94 zo dňa 11. februára 2015, **potvrdzuje.**

Žalovaný **je povinný** nahradiť žalobcovi trovy odvolacieho konania v sume **177,86 €** titulom trov právneho zastúpenia, na bankový účet právneho zástupcu žalobcu AK SUCHOŇOVÁ & PARTNERS, s.r.o., v lehote **do troch dní** od právoplatnosti

tohto rozsudku.

O d ô v o d n e n i e :

Krajský súd v Žiline napadnutým rozsudkom zo dňa 11.02.2015, č. k. 21S/125/2014-94 podľa § 250j ods. 2 písm. a/ Občianskeho súdneho poriadku (ďalej len „O.s.p.”) zrušil rozhodnutie žalovaného č. 1100308/1/208185/2014 zo dňa 15.05.2014 (ďalej len „rozhodnutie žalovaného”), ako aj rozhodnutie Mesta Turčianske Teplice č. 1120/2013 zo dňa 31.10.2013 a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie. Z obsahu súdneho spisu, ako aj z rozsudku prvostupňového správneho súdu vyplýva, že žalobca sa žalobou v zákonom stanovenej lehote domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného ako druhostupňového správneho orgánu, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Mesta Turčianske Teplice č. 1120/2013 zo dňa 31.10.2013, ktorým uvedený prvostupňový správny orgán podľa § 68 ods. 5 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní žalobcovi vyrubil rozdiel na dani za ubytovanie podľa § 37 zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady (ďalej len „zákon o miestnych daniach”) za obdobie od 01.01.2012 do 31.12.2012 vo výške 166 645 €, pričom žalobca poukazoval na to, že uvedenými rozhodnutiami a postupmi správnych orgánov bol ukrátený na svojich právach, rozhodnutia vychádzali z nesprávneho právneho posúdenia vecí a zaväzujú žalobcu k splneniu povinnosti – k zaplateniu vyrubeneho daňového rozdielu na dani za ubytovanie, ktorá žalobcovi zo zákona nevyplýva. Žalobca tvrdil, že v zmysle zákona o miestnych daniach je predmetom dane odplatné prechodné ubytovanie fyzickej osoby v ubytovacom zariadení, ktorého kategorizáciu určuje osobitný predpis, ktorým je vyhláška č. 277/2008 Z. z., ktorou sa ustanovujú klasifikačné znaky na ubytovacie zariadenia pri ich zaradovaní do kategórií a tried (ďalej len „vyhláška č. 277/2008 Z. z.”), pričom kategorizácia sa v zmysle § 1 citovanej vyhlášky vzťahuje len na tie ubytovacie zariadenia, ktoré podnikatelia prevádzkujú na základe živnostenského oprávnenia, pričom žalobca odvolávajúc sa na zákon č. 538/2005 Z. z. o prírodných liečivých vodách, prírodných liečebných kúpeľoch, kúpeľných miestach a prírodných minerálnych vodách a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon č. 538/2005 Z. z.”) uvádza, že prírodné liečebné kúpele prevádzkuje na základe povolenia Štátnej kúpeľnej komisie,

a preto je ako poskytovateľ kúpenej - zdravotnej starostlivosti zaradený medzi zariadenia ústavnej zdravotnej starostlivosti spolu napríklad s nemocnicou alebo hospicom, *ergo* nie je poskytovateľom odplatného prechodného ubytovania v zmysle zákona o miestnych daniach.

Z odôvodnenia rozsudku vyplýva, že krajský súd po preskúmaní zákonnosti rozhodnutia a postupu žalovaného, ktorý mu predchádzal, v rozsahu žalobných dôvodov dospel k záveru, že rozhodnutie a postup žalovaného bol v rozpore so zákonom.

Krajský súd sa nestotožnil s tvrdením žalovaného, že poskytnutie ubytovania v ubytovacom zariadení prevádzkovateľom (žalobcom) je predmetom dane za ubytovanie z titulu zaradenia tohto ubytovacieho zariadenia v zmysle vyhlášky č. 277/2008 Z. z., nakoľko predmetná vyhláška nerozlišuje účel, pre ktorý sa subjekt ubytuje v ubytovacom zariadení, rovnako tak nie je podstatné, na základe akej právnej normy sa ubytovanie poskytuje a napokon ani to, či sa ubytovanie poskytuje ako súčasť ústavnej zdravotnej starostlivosti.

V zhode s názorom žalobcu poukázal na skutočnosť, že odpoveď na otázku, kto je platiteľom dane za ubytovanie v zmysle zákona o miestnych daniach, je nevyhnutné zodpovedať a posudzovať v kontexte so zákonom č. 538/2005 Z. z. a zákonom č. 576/2004 Z. z. o zdravotnej starostlivosti službách súvisiacich s poskytovaním zdravotnej starostlivosti a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „zákon č. 576/2004 Z. z.“). V zmysle uvedeného preto podľa názoru súdu nie je sporné, že žalobca je poskytovateľom kúpeľnej – zdravotníckej starostlivosti, ktorú poskytuje v prírodných liečebných kúpeľoch – ústavnom zariadení. Pokiaľ teda žalobca neprevádzkuje svoje zariadenia na základe živnostenského zákona č. 455/1991 Zb. tak, ako to ustanovuje § 1 vyhlášky č. 277/2008 Z. z., potom sa na jeho zariadenia nemôže vzťahovať kategorizácia podľa § 3 uvedenej vyhlášky. Pokiaľ však žalobca vo svojich zariadeniach neposkytuje kúpeľnú starostlivosť, ale poskytuje len stravovanie a ubytovanie, má v tomto prípade postavenia platiteľa dane za ubytovanie v zmysle § 37, resp. § 41 zákona o miestnych daniach. Treba teda rozlišovať postavenie žalobcu ako poskytovateľa ústavnej zdravotnej starostlivosti a tiež ako aj poskytovateľa odplatného prechodného ubytovania pre fyzické osoby v zmysle vyhlášky č. 277/2008 Z. z., kde bude žalobca nevyhnutne platiteľom dane s ohľadom na § 41 zákona o miestnych daniach.

Napokon krajský súd k legitímnosti poskytnutia súdnej ochrany v prospech práva žalobcu upozornil na novelu zákona o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady, konkrétne zákon č. 268/2014 Z. z., ktorý okrem iného novelizoval § 37 zákona o miestnych daniach, a to tak, že ako predmet dane za ubytovanie namiesto odkazu na kategorizáciu osobitného predpisu zadefinoval zákon predmet dane ako odplatné prechodné ubytovanie podľa §§ 754 až 759 Občianskeho zákonníka v ubytovacom zariadení, ktorým je hotel, motel, hotel, hostel, penzión, apartmánový dom, kúpeľný dom, liečebný dom, **ubytovacie zariadenie prírodných liečebných kúpeľov a kúpeľných liečební**, turistická ubytovňa, chata, stavba na individuálnu rekreáciu, zrub, bungalov, kemping, minikemp, táborisko, rodinný dom, byt v bytovom dome, v rodinnom dome alebo v stavbe slúžiacej na viaceré účely. Uvedený novelizačný zákon nadobudol účinnosť 15.10.2014, pričom v zmysle princípu zákazu retroaktivity, teda spätného pôsobenia právnych noriem, až od uvedeného dátumu účinnosti vznikla žalobcovi daňová povinnosť k plateniu dane za ubytovanie i v postavení poskytovateľa kúpeľnej - zdravotnej starostlivosti. Súd zaviazal žalovaného nahradiť žalobcovi trovy konania vo výške 481,84 €.

Včas podaným odvolaním zo dňa 25.03.2015 proti uvedenému rozsudku krajského súdu sa žalovaný odvolal z dôvodu podľa § 205 ods. 2 písm. f/, t. j. z dôvodu, že rozhodnutie súdu prvého stupňa vychádza nesprávneho právneho posúdenia veci, a preto sa domáhal, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok zmenil tak, že žalobu žalobcu zamietne a žalobcovi náhradu trov neprizná.

Žalovaný rovnako ako v konaní pred prvostupňovým správnym súdom uvádza, že zákon o miestnych daniach v ust. § 37 odkazuje na osobitný predpis, pričom poznámka pod čiarou odkaz konkretizuje na § 3 vyhlášky č. 277/2008 Z. z., nie však na jej § 1, preto žalovaný nesúhlasí s názorom súdu, že kategorizácia sa vzťahuje len pre tie ubytovacie zariadenia, ktoré sú prevádzkované podnikateľmi na základe živnostenského oprávnenia. Inými slovami povedané, keďže je v ubytovacích zariadeniach žalobcu VEĽKÁ FATRA, AQUA, MALÁ FATRA a KOLLÁR poskytované prechodné odplatné ubytovanie fyzickým osobám a tieto sú zaradené do kategorizácie ubytovacích zariadení podľa § 3 vyhlášky (kúpeľný hotel), je naplnený predmet dane za ubytovanie a žalobca je považovaný za platiteľa dane.

Žalovaný taktiež opakovane uvádza, že zákon o miestnych daniach nerozlišuje pri určení daňovníka fyzickú osobu podľa toho, za akým účelom sa v ubytovacom zariadení odplatne a prechodne ubytuje, teda napríklad nemožno vylúčiť ako daňovníka fyzickú osobu, ktorá sa v ubytovacom zariadení žalobcu ubytuje za účelom liečebného pobytu. Rovnako nie je relevantné, na základe akej právnej normy žalobca prevádzkuje svoje ubytovacie zariadenia. Ďalej žalovaný tvrdí, že nie je možné posudzovať kontext so zákonom č. 538/2005 Z. z. a zákonom č. 576/2004 Z. z..

Napokon odvolateľ vyjadruje nesúhlas s argumentáciou súdu ohľadom novely zákona o miestnych daniach č. 268/2014 Z. z., nakoľko z dôvodovej správy k tejto novej právnej úprave síce vyplýva, že rozšírenie zoznamu ubytovacích zariadení v § 37 bolo dôsledkom požiadavky jednoznačnosti výkladu ustanovenia z pohľadu aplikačnej praxe, pričom však toto upresnenie podľa žalovaného neznamena, že doterajšie (dovtedajšie) znenie textu bolo nejasné či sporné s ohľadom na postavenie kúpeľných hotelov ako ubytovacích zariadení, nakoľko ich charakter vyplýval priamo z § 3 vyhlášky č. 277/2008 Z. z..

K odvolaniu žalovaného zaslal Krajskému súdu v Žiline na základe výzvy žalobca vyjadrenie zo dňa 08.04.2015, v ktorom uvádza, že žalovaný vo svojom odvolaní zámerne opomína poslednú časť vety § 1 vyhlášky č. 277/2008 Z. z., a teda, že kategorizácia sa vzťahuje na ubytovacie zariadenia, ktoré podnikatelia poskytujúci ubytovanie a s ním spojené služby prevádzkujú na základe živnostenského oprávnenia. Preto podľa názoru žalobcu krajský súd správne vyložil zákon o miestnych daniach, keď bral ohľad nielen na gramatické znenie § 37, ale aj logický význam textu a kontext s inými právnymi predpismi. Žalobca tvrdí, že správca dane si v zmysle uvedeného mal v prvom rade zistiť, či sú splnené podmienky predmetu úpravy citovanej vyhlášky v zmysle § 1, teda či žalobca prevádzkuje svoje ubytovacie zariadenie na základe živnostenského oprávnenia, a len v tom prípade, ak je táto podmienka splnená, potom môže posudzovať otázku kategorizácie a tried ubytovacích zariadení. V zmysle uvedeného sa potom zariadenia žalobcu (prírodné liečebné kúpele a kúpeľné liečebne), v ktorých poskytuje kúpeľnú (zdravotnú) starostlivosť na základe povolenia Ministerstva zdravotníctva SR (Štátnej kúpeľnej komisie), posudzujú ako zdravotnícke zariadenia podľa vyhlášky Ministerstva zdravotníctva SR č. 770/2004 Z. z., ktorou sa ustanovujú znaky jednotlivých druhov zdravotníckych zariadení.

Napokon žalobca k tvrdeniu žalovaného ohľadom doterajšej nespornosti aplikačnej praxe pri výklade § 37 zákona o miestnych daniach uvádza, že toto tvrdenie žalovaného sa nezakladá na pravde, nakoľko v praxi dochádzalo k rôznym výkladom a aplikácii tohto ustanovenia, napr. pri kúpeľoch ako sú Sklené Teplice, Štôlna a iné. Práve rôzna aplikácia vyvolala potrebu novely zákona č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach. V novom znení § 37 boli už doplnené aj ubytovacie zariadenia prírodných liečebných kúpeľov a kúpeľných liečební, čo v predchádzajúcej úprave absentovalo. Podľa názoru žalobcu bola spornou otázkou v celom konaní daň za ubytovanie práve pri ubytovacích zariadeniach liečebných kúpeľov a kúpeľných liečební a nie kúpeľných hotelov, ako to v odvolaní uvádza žalovaný.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa ust. § 10 ods. 2 O.s.p. v spojení s § 246c ods. 1 O.s.p. preskúmal napadnutý rozsudok krajského súdu a konanie, ktoré mu predchádzalo v rozsahu dôvodov odvolania podľa ust. § 212 ods. 1 O.s.p. v spojení s ust. § 246c ods. 1 prvá veta O.s.p., rozhodol bez nariadenia pojednávania (§ 250ja ods. 2 prvá veta O.s.p. a § 214 ods. 2 O.s.p.) s tým, že po tom, ako bolo oznámené verejné vyhlásenie rozhodnutia na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk, najmenej päť dní vopred, rozsudok verejne vyhlásil dňa 18.02.2016 (§ 156 ods. 1 O.s.p.).

Podľa § 219 ods. 1 O.s.p. odvolací súd rozhodnutie potvrdí, ak je vo výroku vecne správne.

Ak sa odvolací súd v celom rozsahu stotožňuje s odôvodnením napadnutého rozhodnutia, môže sa v odôvodnení obmedziť len na skonštatovanie správnosti dôvodov napadnutého rozhodnutia, prípadne doplniť na zdôraznenie správnosti napadnutého rozhodnutia ďalšie dôvody (§ 219 ods. 2 O.s.p.).

V správnom súdnictve preskúmajú sudy na základe žalôb alebo opravných prostriedkov zákonnosť rozhodnutí a postupov orgánov verejnej správy (ust. § 244 ods. 1 O.s.p.).

Z dôvodu, že krajský súd sa vecou dôsledne zaoberal a vyvodil správne skutkové

aj právne závery, ktoré náležite a podrobne aj odôvodnil, a s ktorými sa odvolací súd v zmysle ust. § 219 ods. 2 O.s.p. v celom rozsahu stotožnil a považuje ich za vlastné, ako aj z dôvodu, že skutočnosti účastníkom známe nebude zbytočne opakovať, len na zdôraznenie správnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky dopĺňa:

Najvyšší súd pripomína, že hoci sú súdy v zmysle čl. 144 ods. 1 Ústavy Slovenskej republiky č. 460/1992 Zb. viazané ústavou, ústavným zákonom, medzinárodnou zmluvou podľa čl. 7 ods. 5 a zákonom, majú z hľadiska výpočtu prameňov práva a spôsobu rozhodovania ústavnú relevanciu i ďalšie články (napr. čl. 125 ods. 6), najmä však čl. 1 Ústavy SR, v zmysle ktorého je sudca viazaný predovšetkým princípmi právneho štátu, ktorých imanentnou súčasťou je i princíp právnej istoty, konkrétne princíp legitímneho očakávania k rozhodovacej činnosti súdov, v dôsledku ktorého by mali súdy rovnaké prípady posudzovať rovnako, resp. obdobné prípady podobne (k tomu pozri napr. PL. ÚS 16/95, I. ÚS 87/93 či II. ÚS 80/99).

Hoci v zmysle vyššie uvedeného v prípade otázky zdaňovania ubytovacích zariadení prevádzkovaných na základe povolenia Ministerstva zdravotníctva nejestvuje koherentná, resp. konštantná judikatúra, v zmysle uvedeného princípu, ako aj judikatúry Ústavného súdu SR a Európskeho súdu pre ľudské práva, sú súdy povinné racionálne a logicky sa vysporiadať so skorším judikátom, v ktorom bolo v skutkovo podobnom prípade rozhodnuté inak (v tomto prípade rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 5Sžf/69/2012). Krajský súd svoje rozhodnutie v konfrontácii s predmetným rozhodnutím Najvyššieho súdu Slovenskej republiky náležite a svedomito zdôvodnil, predovšetkým s ohľadom na prijatú novelu zákona o miestnych daniach.

Najvyšší súd Slovenskej republiky zdôrazňuje správny postup krajského súdu pri výklade právnych noriem, ktorý je nevyhnutný pre ich správnu aplikáciu. Súd pri hľadaní spravodlivosti nie je za každých okolností viazaný doslovným znením právnej normy. Ak si to vyžaduje účel zákona, systematická súvislosť, ústavnokonformný výklad, alebo ak je právna norma nejasná, či nezrozumiteľná, je súd povinný upustiť od gramatického výkladu, a za účelom hľadania správneho zmyslu a účelu právnej normy hľadať a posudzovať iné metódy výkladu, napríklad výklad systematický či logický, ako v tomto prípade (porovnaj napr. III. ÚS 72/2010).

Napadnuté rozhodnutie žalovaného tak vychádzalo z nesprávneho právneho posúdenia veci a jeho postup nebol súladný s týkajúcou sa právnou úpravou, preto prvostupňový súd správne zrušil nezákonné rozhodnutia správnych orgánov a vec vrátil žalovanému na ďalšie konanie.

Vzhľadom na uvedené, Najvyšší súd Slovenskej republiky napadnutý rozsudok ako vecne správny podľa ust. § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. v spojení s ust. § 250ja ods. 3 druhá veta O.s.p. potvrdil.

Pri rozhodovaní o náhrade trov odvolacieho konania odvolací súd vychádzal z ustanovení § 246c ods. 1, § 224 ods. 1 a § 250k O.s.p. tak, že žalobcovi, ktorý bol úspešným účastníkom odvolacieho konania, priznal právo na úplnú náhradu trov konania, pričom trovy právneho zastúpenia v odvolacom konaní uplatnil a špecifikoval právny zástupca žalobcu vo vyjadrení k odvolaniu žalovaného zo dňa 08.04.2015 vo výške 177,86 € za 1 úkon právnej služby (vyjadrenie k odvolaniu), pričom suma pozostáva zo základnej sadzby tarifnej odmeny vo výške 139,83 €, režijného paušálu vo výške 8,39 € a z DPH vo výške 29,64 €, nakoľko je právny zástupca platiteľom dane z pridanej hodnoty (DPH).

V zmysle § 1 ods. 3 vyhlášky Ministerstva spravodlivosti SR č. 655/2004 Z. z. o odmenách a náhradách advokátov za poskytovanie právnych služieb (ďalej len „vyhláška č. 655/2004 Z. z.“) je výpočtovým základom je priemerná mesačná mzda zamestnanca hospodárstva Slovenskej republiky za prvý polrok predchádzajúceho kalendárneho roka. Výpočtovým základom pre rok 2015 je suma 839 €. V zmysle § 11 ods. 4 vyhlášky č. 655/2004 Z. z. je základná sadzba odmeny za jeden úkon právnej služby vo veciach zastupovania v konaniach podľa piatej časti Občianskeho súdneho poriadku jedna šestina výpočtového základu, teda 139,83 € (t.j. 839 : 6). V zmysle § 16 ods. 3 vyhlášky predstavuje režijný paušál sumu vo výške jednej stotiny výpočtového základu, teda 8,39 € (t.j. 839 : 100). Napokon v zmysle § 18 ods. 3 vyhlášky č. 655/2004 Z. z. ak je advokát platiteľom dane z pridanej hodnoty, zvyšuje sa odmena a náhrady podľa vyhlášky o DPH, ktorú je povinný platiť podľa osobitného predpisu teda 29,64 € (t.j. 20% zo súčtu súm 139,83 € a 8,39 €). Súd tak priznal žalobcovi náhradu správne vyčíslených trov konania za jeden úkon právnej služby (vyjadrenie k odvolaniu zo dňa 08.04.2015) v celkovej výške 177,86 € (t.j. 139,83 € + 8,39 € + 29,64 €).

Senát Najvyššieho súdu Slovenskej republiky v danej veci rozhodol pomerom hlasov 3:0 (§ 3 ods. 9 tretia veta zákona č. 757/2004 Z. z. o súdoch a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení účinnom od 01.05.2011).

Poučenie: Proti tomuto rozsudku **nie je** prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 18. februára 2016

Mgr. Peter MELICHER, v. r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Dagmar Bartalská