



## ROZSUDOK

### V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Evy Babiakovej, CSc. a členov senátu JUDr. Aleny Adamcovej a Mgr. Petra Melichera, v právnej veci žalobcu: **H. K. D. T., a.s.**, so sídlom P. č. 34, T., zastúpená advokátom *JUDr. L. P.*, AK so sídlom T., J. č. 2, proti žalovanému **Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky**, Nová ul. č. 13, Banská Bystrica v konaní o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/3831-38510/2009/990596-r zo dňa 3. apríla 2009, o odvolaní žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Trenčíne č. k. 11S/45/2009-43 zo dňa 30. septembra 2009, takto

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

Najvyšší súd Slovenskej republiky rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č.k. 11S/45/2009-43 z 30. septembra 2009, **p o t v r d z u j e .**

Účastníkom náhradu trov odvolacieho konania **n e p r i z n á v a .**

#### O d ô v o d n e n i e :

Napadnutým rozsudkom č.k. 11S/45/2009-43 zo dňa 30. septembra 2009 Krajský súd v Trenčíne zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. I/226/3831-38510/2009/990596-r zo dňa 3. apríla 2009, ktorým žalovaný podľa § 48 ods. 5 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov (ďalej len zákon č 511/1992 Zb.) potvrdil rozhodnutie Daňového úradu T. č. 645/230/100246/08/Cer zo dňa 17. decembra 2008, ktorým podľa § 44 ods. 6 písm. a/ bod 3 zákona č. 511/1992 Zb. žalobcovi vyrubil rozdiel dane z príjmov vyberanú zrážkou za zdaňovacie obdobie rok 2002 v sume 8554,17 Euro.

Krajský súd rozsudok zdôvodnil tým, že opakovaná daňová kontrola na daň z príjmov za zdaňovacie obdobie roku 2002 bola u žalobcu vykonaná správcom dane v súlade s ustanovením § 15b ods. 1 písm. c/ zákona č. 511/1992 Zb. a to na podnet odvolacieho orgánu. Žalobcovi bolo vykonaná daňová kontrola za zdaňovacie obdobie roku 2002 z dôvodu, že u žalobcu vykonávali športovú činnosť na základe zmlúv športovci D. G., Mgr. J. H. a R. H., daňoví rezidenti Českej republiky a ktorým vyplácal mesačné odmeny a náhrady podliehajúce dani z príjmu, ktoré mal žalobca povinnosť vyberať zrážkou podľa § 52 ods. 1 a 2 a § 22 ods. 1 písm. d/ bod 3 zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmov a v súlade čl. 4 bod 1 a čl. 17 bod 1. zmluvy medzi Slovenskou republikou a Českou republikou o zamedzení dvojakeho zdanenia v odbore dani z príjmov a z majetku a odvieť takto vybranú zrážkovú daň správcovi dane. Keďže tak v kontrolovanom zdaňovacom období roku 2002 nekonal, porušil ust. § 52 ods. 1 a 2 a § 36 ods. 1 bod 4 zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmov, pretože ako platiteľ dane mal vyberať daň u športovcov - daňových rezidentov s obmedzenou daňovou povinnosťou zrážkou. Námietky týkajúce sa vydania platobného výmeru a nedôvodne prenesenej daňovej povinnosti považoval súd za nedôvodnú a správca dane ako aj žalovaný sa v rozhodnutí dostatočne vypořádali s otázkami, ktoré kládol žalobca a ktoré sa týkali skutočnosti z ktorých príjmov sa vyberá daň zrážkou, ktorým daňovníkom a kto sú daňovníci podľa § 2 ods. 3 zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmu ako aj postupu daňových orgánov pri vykonávaní daňovej a opakovaných daňových kontrol. S

poukazom na uvedené sa stotožnil krajský súd so záverom žalovaného, že v tomto prípade na základe zistení správcu dane bolo potrebné dorubiť rozdiel dane z príjmov vyberanú zrážkou za zdaňovacie obdobie roka 2002 v sume 8554,17 €. Z uvedených dôvodov prvostupňový súd žalobu zamietol a žalobcovi náhradu trov konania nepriznal..

Proti rozsudku krajského súdu podal včas odvolanie žalobca dôvodiac tým, že rozsudok prvostupňového súdu vychádza z nedostatočne zisteného skutkového stavu a z nesprávneho správneho záveru žalovaného ako aj z dôvodu, že športovci nie sú rezidentmi Českej republiky a daňové orgány sa nezaoberali každým športovcom individuálne a postup daňových orgánov nebol v súlade so zákonom. Namietal procesné nedostatky platobného výmeru č. 645/230/10246/08Cer z 17. decembra 2008, tým že nevydal dodatočný platobný výmer, ale platobný výmer podľa § 44 ods. 6 písm. a/ bod 3 zákona č. 511/1992 Zb. čím porušil § 2 ods. 1, 3, 6 a 7 zákona a bez opory v zákone preniesol daňovú povinnosť športovcov na žalobcu a svojim konaním a účelovým výkladom zákona poškodil správcu dane oprávnené záujmy kontrolovaného daňového subjektu, keďže športovci sa zdržiavali na území Slovenskej republiky viac ako 183 dní, mali povolenie na dlhodobý pobyt a uzatvorené dlhoročné zmluvy. Medzinárodná zmluva podľa žalobcu nerieši spôsob vyberania dane, ale určuje právo na zdanenie, v čom vidí pochybenie ako správcu dane tak aj krajského súdu. Podľa jeho názoru je nesporné a nespochybniteľné, že športovci mali platiť z vykonávanej činnosti dane, avšak túto povinnosť mali športovci a nie žalobca, nakoľko boli rezidentmi Slovenskej republiky. Žalobca nemal možnosť zistiť, kde boli športovci skutočnými rezidentmi a medzinárodná zmluva sa nemala ani uplatniť. Žalobca sa domnieva, že športovci boli osoby s neobmedzenou daňovou povinnosťou v Slovenskej republike. Správca dane postupoval pri všetkých športovcoch paušálne, hoci mal vyhodnotiť každého športovca jednotlivo či bol rezidentom s obmedzenou alebo neobmedzenou daňovou povinnosťou a nenamietal, že v niektorých prípadoch bola povinnosť vyberať daň z príjmu zrážkou. Daňové orgány sa dostatočne nevysporiadali s otázkami týkajúcimi sa z ktorých príjmov sa vyberá daň zrážkou, u ktorých daňovníkov sa má vykonať výber dane zrážkou a ktorý daňovníci podliehajú režimu § 2 ods. 3 zákona 366/1999

Z.z. a kto je povinný podať daňové priznanie. Sémantický výklad ust. § 2 vedie žalobcu k záveru, že športovci, ktorí boli na území Slovenskej republiky viac ako 183 dní, mali povolenie na dlhodobý pobyt, mali rovnaké povinnosti ako občania Slovenskej republiky a u žalobcu nebola povinnosť zraziť im z ich príjmov daň, ak by tak urobil a daň by im zrazil, bol by ich diskriminoval. Nezákonnosť postupu správcu dane ďalej spočíva v tom, že správca dane určil daňovému subjektu takú povinnosť, ktorú mu zákon neukladá, tj. skúmanie rezidencie u športovcov. Žalobca neporušil zákon ak nevykonal povinnosť, ktorú mu zákon neukladá a nevykonal zrážku dane osobám, o ktorých to neustanovuje zákon, nakoľko u osôb, ktoré sa zdržiavali na území Slovenskej republiky viac ako 183 dní v kalendárnom roku a mali povolenie na dlhodobý pobyt na území Slovenskej republiky nemal povinnosť vybrať daň zrážkou. Poukázal na ustanovenie § 2 ods. 2 a 3 zákona 366/1999 Z.z. o dani z príjmov. Žalobca taktiež poukázal na rozsudok NSS Českej republiky č. 5Afs223/2004-89 a poukázal na to, že nové rozhodnutie v tej istej veci, kde už raz rozhodol odvolací orgán, bez ďalších nových skutočností považuje, za porušenie zásad daňového konania. Po tretej opakovanej daňovej kontrole je jednoznačné, že jej zameranie je úplne totožné s predmetom predchádzajúcej opakovanej daňovej kontroly, pričom sa neobjavili nové skutočnosti, ktoré by neboli správcovi dane známe v dobe predchádzajúcej daňovej kontroly a vec bolo potrebné posúdiť ako vec rozhodnutia, pri ktorej je založená prekážka konania a v súvislosti s opakovanou daňovou kontrolou došlo k nezákonnému postupu správcu dane. S poukazom na uvedené požiadal žalobca odvolací súd, aby napadnutý rozsudok krajského súdu zmenil a zrušil rozhodnutie žalovaného ako aj správcu dane zo dňa 17. decembra 2008 a vrátil vec žalovanému na ďalšie konanie a priznal žalobcovi náhradu trov konania.

K podanému odvolaniu žalobcu sa vyjadril žalovaný tak, že v danej veci žalobca uvádza v podstate tie isté námietky, ktoré boli predmetom pojednávania na krajskom súde. Žalovaný sa v tejto veci pridržiava jeho stanoviska z 24. júla 2009 a trvá na skutočnostiach v ňom uvedených. Z vyššie uvedených dôvodov navrhol, aby odvolací súd rozsudok Krajského súdu v Trenčíne č. 11S/45/2009-43 zo dňa 30. septembra 2009 ako vecne správny potvrdil.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací (§ 10 ods. 2 Občianskeho súdneho poriadku /ďalej len O.s.p./) preskúmal napadnutý rozsudok z dôvodov a v rozsahu uvedenom v odvolaní žalobcu (§ 212 ods. 1 O.s.p.) a dospel k záveru, že odvolanie žalobcu nie je dôvodné a preto je potrebné napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne potvrdiť. Na základe uvedeného v súlade s § 250ja ods. 3 veta prvá O.s.p. v spojení s § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. napadnutý rozsudok potvrdil ako vecne správny.

Deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne päť dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky [www.supcourt.gov.sk](http://www.supcourt.gov.sk). Rozsudok bol verejne vyhlásený dňa 18. februára 2010 (§ 156 ods. 1 a 3 O.s.p.).

V správnom súdnictve prejednávajú sudy na základe žalôb prípady, v ktorých fyzická alebo právnická osoba tvrdí, že bola na svojich právach ukrátená rozhodnutím a postupom správneho orgánu, a žiada, aby súd preskúmal zákonnosť tohto rozhodnutia a postupu (§ 247 ods. 1 O.s.p.). Z dispozičnej zásady, ktorou sa súd v správnom súdnictve riadi, vyplýva žalobcovi z ustanovenia § 249 ods. 2 O.s.p. zákonná povinnosť uviesť okrem všeobecných náležitostí žaloby (§ 42 ods. 3 a § 79 ods. 1 O.s.p.) aj označenie rozsahu, v ktorom je rozhodnutie napadnuté, v čom žalobca vidí nezákonnosť rozhodnutia a aký konečný návrh robí.

Z pripojeného administratívneho spisu vyplynulo, že u žalobcu dňa 12. novembra 2004 správca dane vykonal daňovú kontrolu na daň z príjmu vyberanú zrážkou, pričom výsledkom daňovej kontroly bola zistená daňová povinnosť žalobcu vo výške 257 703 Sk za neodvedenie dane u zahraničných športovcov D. G. v sume 92 255 Sk, u R. H. 20 818 Sk a J. H. 144 630 Sk podľa § 52 ods. 1 a 2 a § 22 ods. 1 písm. d/ zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmov. Platobný výmer z 11. novembra 2005 bol zrušený rozhodnutím žalovaného z 25. januára 2006 s tým, že správca dane mal skúmať, či športovci G., H. a H. sú rezidentmi Českej republiky. Dňa 26.

októbra 2006 začala u žalovaného opakovaná daňová kontrola na daň z príjmu vyberanú zrážkou za zdaňovacie obdobie rok 2002, pričom výsledkom daňovej kontroly bola zistená daňová povinnosť žalobcu vo výške 257.703 Sk za neodvedenie dane u zahraničných športovcov D. G. v sume 92 255 Sk, u R. H. 20 818 Sk a J. H. 144 630 Sk podľa § 52 ods. 1 a 2 a § 22 ods. 1 písm. d/ zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmov. Platobný výmer z 27. novembra 2006 bol zrušený rozhodnutím žalovaného zo 16. marca 2007 s tým, že správca nedostatočne zhodnotil dôkazy predložené českými správcami dane, týkajúcich sa hokejistov G., H. a H.. Dňa 13. mája 2008 vykonal správca dane u žalobcu opakovanú daňovú kontrolu dane z príjmov vyberanú zrážkou za roky 2002 a 2003, pričom výsledkom uvedenej kontroly bol protokol č. 645/321/73624/08/Jez, ktorý bol prerokovaný s žalobcom dňa 16. decembra 2008. Po ukončení kontroly bol dňa 17. decembra. 2008 vydaný platobný výmer č. 645/230/100246/0/Cer na daň z príjmov vyberanú zrážkou za zdaňovacie obdobie roku 2002, v ktorom bola uvedená daň 257 703 Sk a toto rozhodnutie bolo žalobcovi doručené dňa 5. januára 2009. V zdaňovacom období roka 2002 vykonávali u žalobcu športovú činnosť na základe uzatvorených hráčskych profesionálnych zmlúv športovci D. G., R. H., Mgr. J. H., ktorým vyplácal žalobca pravidelné mesačné odmeny podľa § 7 ods. 2 písm. b/ zákona č. 366/199 Z.z. o dani z príjmov a zároveň im poskytoval nepenažné príjmy podľa § 3 ods. 2 zákona č. 366/1999 Z.z., pričom na základe medzinárodnej výmeny informácií zistil, že športovci D. G. a Mgr. J. H. na základe potvrdenia finančného úradu pre rozhraničovacie kritéria daného obom hokejistom podľa čl. 4 bod 2 zmluvy o zamedzení dvojakeho zdanenia publikovanej v zbierke zákonov SR pod č. 229/1993 Z.z. sú daňovníkmi s neobmedzenou daňovou povinnosťou v Českej republike a ich postavenie ako daňovníkov v Slovenskej republike je dané ust. § 2 ods. 3 zákona č. 366/1999 Z.z ako príjem daňovníkov s obmedzenou daňovou povinnosťou. Hokejista R. H. mal uzavretú športovú zmluvu od 1. augusta 2002 do 30. apríla 2005 a bol daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou podľa § 2 ods. 3 zákona č. 366/1999 Z.z o dani z príjmov, nakoľko mal od 28. októbra 2002 povolený prechodný pobyt na území Slovenskej republiky sa v roku 2002 zdržiaval menej ako 183 dní.

Pokiaľ ide o opakované daňové kontroly tej istej dane (daň z príjmov vyberaná zrážkou) za rovnaké zdaňovacie obdobie (obdobie rokov 2002 a 2003) podľa názoru senátu odvolacieho súdu boli vykonané v súlade s ustanovením § 15b ods. 1 písm. c/ zákona č. 511/1992 Zb., podľa ktorého opakovanou daňovou kontrolou sa rozumie daňová kontrola tej istej dane u daňového subjektu za zdaňovacie obdobie, za ktoré už bola vykonaná, ak sa opakovane vykoná na podnet ministerstva alebo odvolacieho orgánu. Podnet na opakované daňové kontroly v tomto prípade podal žalovaný z dôvodu, že žalobca v zdaňovacom období rokov 2002 a 2003 neodvádzal daň z príjmu za daňovníkov s obmedzenou daňovou povinnosťou u ktorých bol povinný zraziť a odvieť daň vyplývajúcou z § 52 ods. 1 a 2 zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmu. Podľa názoru súdu nie je pritom rozhodujúce koľko opakovaných kontrol správca dane vykoná, musí však dodržať lehotu v ktorej môže opakované kontroly dane za to isté obdobie vykonávať, čo však žalobca nenamietal a táto lehota nebola správcom dane prekročená. Z tohto dôvodu nemohol súd akceptovať námietku žalobcu týkajúcu sa opakovaných daňových kontrol, keď poukázal žalobca na rozsudok NSS Českej republiky č. 5Afs223/2004-89 a poukázal na to, že nové rozhodnutie v tej istej veci, kde už raz rozhodol odvolací orgán, bez ďalších nových skutočností považuje, za porušenie zásad daňového konania, keďže na rozdiel od českej právnej úpravy pri správe daní, kedy nie je v procesnom predpise pre správu daní zákonne upravená opakovaná daňová kontrola, ktorú však možno vyvodiť z iných ustanovení ich zákona o správe daní, takýto výklad zákona o správe daní v Slovenskej republike nie je právne udržateľný, nakoľko podľa zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní je opakovaná daňová kontrola v daňových konaniach na území Slovenskej republiky zo zákona možná.

Podľa § 2 ods. 2 zákona č. 366/1999 Z.z. daňovníci, ktorí majú na území Slovenskej republiky trvalý pobyt alebo ktorí majú povolenie na dlhodobý pobyt alebo povolenie na trvalý pobyt na území Slovenskej republiky (ďalej len "bydlisko") alebo sa tu obvykle zdržiavajú, majú daňovú povinnosť, ktorá sa vzťahuje na príjmy plynúce zo zdrojov na území Slovenskej republiky a na príjmy plynúce zo zdrojov v zahraničí.

Podľa § 2 ods. 3 zákona č. 366/1999 Z.z. daňovníci, ktorí nemajú na území Slovenskej republiky bydlisko ani sa tu obvykle nezdržiavajú, majú daňovú povinnosť, ktorá sa vzťahuje na príjmy plynúce zo zdrojov na území Slovenskej republiky (§ 22).

Podľa § 2 ods. 4 zákona č. 366/1999 Z.z. daňovníci, ktorí sa obvykle zdržiavajú na území Slovenskej republiky, sú tí, ktorí sa tu zdržiavajú aspoň 183 dní v príslušnom kalendárnom roku, a to súvisle alebo v niekoľkých obdobiach s výnimkou tých daňovníkov, ktorí sa tu zdržiavajú na účel štúdia alebo liečenia. Do tohto obdobia sa započítava každý začatý deň pobytu s výnimkou daňovníka, ktorému zo zdrojov na území Slovenskej republiky plynú príjmy zo závislej činnosti a hranice do Slovenskej republiky prekračuje denne alebo v dohodnutých časových obdobiach len na účel výkonu tejto činnosti.

Podľa § 22 ods. 1 písm. d/ bod 3 zákona č. 366/1999 Z.z. príjmom plynúcim zo zdroja na území Slovenskej republiky u daňovníkov uvedených v § 2 ods. 3 a § 17 ods. 3 je peňažné plnenie a nepeňažné plnenie z úhrad od právnických osôb alebo fyzických osôb so sídlom alebo s bydliskom na území Slovenskej republiky, ak nejde o príjmy podľa písmena a), a od stálych prevádzkarní daňovníkov so sídlom alebo s bydliskom v zahraničí, ktorými sú najmä príjmy z činnosti umelca, športovca, artistu alebo spoluúčinkujúcich osôb a z ďalšej podobnej činnosti osobne vykonávanej alebo zhodnocovanej na území Slovenskej republiky bez ohľadu na to, či príjmy plynú týmto osobám priamo, alebo cez sprostredkujúcu osobu.

Podľa § 36 ods. 1 bod 4 zákona č. 366/1999 Z.z. osobitná sadzba dane z príjmov plynúcich zo zdrojov na území Slovenskej republiky daňovníkovi uvedenému v § 2 ods. 3 a § 17 ods. 3 s výnimkou príjmov plynúcich stálej prevádzkarni týchto daňovníkov (§ 22 ods. 2) je a/ 25% z príjmu umelca, architekta, športovca, artistu alebo spoluúčinkujúcich osôb a ďalších podobných činností osobne vykonávaných alebo zhodnocovaných na území Slovenskej republiky [§ 22 ods. 1 písm. d/ bod 3].

Podľa § 52 ods. 1 a 2 zákona č. 366/1999 Z.z. daň je vyberaná zrážkou z tých príjmov, na ktoré sa vzťahuje osobitná sadzba dane (§ 36). Zrážku je povinný vykonať platiteľ dane, ktorý má sídlo alebo bydlisko na území Slovenskej republiky, a zahraničný platiteľ dane (§ 56) pri výplate, poukázaní alebo pri pripísaní úhrady v prospech daňovníka. Pri štátnych dlhopisoch a štátnych pokladničných poukázkach sa prednostne uplatní spôsob vyberania dane podľa podmienok emisie, ak sú tieto určené. Pri výnosoch z cenných papierov plynúcich príjemcovi od investičných (správcovských) spoločností a od investičných fondov sa daň vyberá aj v prípade, ak výnos nebol vyplatený, a to najneskôr v termíne do 30. júna roka, ktorý nasleduje po zdaňovacom období, za ktorý je vykázaný základ dane podľa § 36 ods. 4. V prípade, ak dividendy neboli vyplatené, poukázané alebo pripísané do termínu najneskoršieho dňa ich splatnosti podľa osobitného predpisu, 132a) považuje sa za deň pripísania úhrady v prospech daňovníka tento najneskorší termín splatnosti. Za podiely na zisku alebo výnosy z akcií sa na účely tohto zákona nepovažujú sumy použité zo zisku po zdanení na zvýšenie vkladu spoločníka z majetku prevyšujúceho základné imanie spoločnosti s ručením obmedzeným alebo akciové spoločnosti. Pri znížení základného imania a následnej výplate takto použitého zisku sa zrazí daň podľa sadzby uvedenej v § 36 ods. 2 písm. c/, pričom ako prvé sú na účely tohto zákona zdaňované vklady uskutočnené z majetku spoločnosti, ktorý prevyšoval základné imanie. Platiteľ dane je povinný zrazenú daň odvieť správcovi dane najneskôr do pätnásteho dňa každého mesiaca za predchádzajúci kalendárny mesiac. Zrážka dane sa vykonáva zo sumy úhrady alebo pripísania dlžnej sumy v prospech daňovníka. Za úhradu je považované aj nepeňažné plnenie. Túto skutočnosť, ktorá sa dotýka len daňovníkov uvedených v § 2 ods. 3 a § 17 ods. 3, je súčasne povinný oznámiť správcovi dane, ak správca dane na žiadosť platiteľa dane neurčí inak.

Podľa § 57 ods. 1 zákona č. 366/1999 Z.z. ustanovenia tohto zákona sa nepoužijú, ak medzinárodná zmluva, ktorou je Slovenská republika viazaná, ustanovuje inak

Podľa § 44 ods. 6 písm. a/ zákona č. 511/1992 Zb. ak sa u daňového subjektu vykoná daňová kontrola, alebo opakovaná daňová kontrola, správca dane vydá do 15 dní od jej skončenia

dodatočný platobný výmer, ak daň mala byť zaplatená bez podania daňového priznania a hlásenia, ale daňový subjekt túto daň ani čiastočne nezaplatil..

Podľa čl. 4 bod 1 a 2 zmluvy medzi ČR a SR publikovanej pod č. 229/1993 Z.z. o zamedzení dvojakeho zdanenia na účely tejto zmluvy výraz "rezident jedného zmluvného štátu" označuje každú osobu, ktorá je podľa práva tohto štátu podrobená v tomto štáte zdaneniu z dôvodu svojho bydliska, stáleho pobytu, miesta vedenia alebo z akéhokoľvek iného podobného kritéria. Tento výraz však nezahŕňa osobu, ktorá je podrobená zdaneniu v tomto zmluvnom štáte iba z dôvodov príjmu zo zdrojov v tomto štáte alebo majetku umiestneného v tomto štáte. Ak je fyzická osoba podľa ustanovenia odseku 1 tohto článku rezidentom v oboch zmluvných štátoch, jej postavenie bude určené nasledujúcim spôsobom:

a/ predpokladá sa, že táto osoba je rezidentom v tom zmluvnom štáte, v ktorom má stály byt; ak má stály byt v oboch zmluvných štátoch, predpokladá sa, že je rezidentom v tom zmluvnom štáte, ku ktorému má užšie osobné a hospodárske vzťahy (stredisko životných záujmov);

b/ ak nemôže byť určené, v ktorom zmluvnom štáte má táto osoba stredisko svojich životných záujmov, alebo ak nemá stály byt v žiadnom zmluvnom štáte, predpokladá sa, že je rezidentom v tom zmluvnom štáte, v ktorom sa obvykle zdržuje;

c/ ak sa táto osoba obvykle zdržuje v oboch zmluvných štátoch alebo v žiadnom z nich, predpokladá sa, že je rezidentom v tom zmluvnom štáte, ktorého je štátnym občanom;

d/ ak je táto osoba štátnym občanom oboch zmluvných štátov alebo žiadneho z nich, upraví príslušné úrady zmluvných štátov túto otázku vzájomnou dohodou.

Podľa čl. 17 bod 1 až 3 zmluvy medzi ČR a SR publikovanej v zbierke zákonov SR pod č. 229/1993 Z.z. o zamedzení dvojakeho zdanenia. príjmy, ktoré poberá rezident zmluvného štátu ako na verejnosti vystupujúci umelec, ako divadelný, filmový, rozhlasový alebo televízny umelec alebo hudobník, alebo ako športovec z takýchto osobne vykonávaných činností v druhom zmluvnom štáte, môžu byť bez ohľadu na ustanovenia článkov 14 a 15 zdanené v tomto druhom štáte. Ak príjmy z činností osobne vykonávaných umelcom alebo športovcom neplynú tomuto

umelcovi alebo športovcovi samému, ale inej osobe, môžu byť tieto príjmy bez ohľadu na ustanovenia článkov 7, 14 a 15 zdanené v zmluvnom štáte, v ktorom umelec alebo športovec vykonáva svoju činnosť. Príjmy, o ktorých sa zmieňuje tento článok, budú bez ohľadu na ustanovenia odsekov 1 a 2 vyňaté zo zdanenia v zmluvnom štáte, v ktorom umelec alebo športovec vykonáva svoju činnosť, za predpokladu, že táto činnosť je hradená z prevažnej časti z verejných fondov tohto štátu alebo druhého štátu, alebo je táto činnosť vykonávaná na základe kultúrnej dohody alebo dohodnutia medzi zmluvnými štátmi.

Daňová kontrola u žalobcu vrátane opakovaných daňových kontrol dane z príjmov vyberanej zrážkou za zdaňovacie obdobie roku 2002 a 2003, ktoré prebehli u žalobcu v období od roku 2004 do roku 2008 a boli zamerané na zistenie a preverenie skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane z príjmu vyberanej zrážkou, pričom posledná opakovaná daňová kontrola bola ukončená protokolom o výsledku daňovej kontroly zo dňa 16. decembra 2008 č. 645/230/100246/08/Cer a z obsahu ktorého vyplýva, že touto kontrolou boli u žalobcu zistené porušenia zákona o dani z príjmov vyberanej zrážkou za zdaňovacie obdobie roka 2002 a 2003, ktorá mala byť u daňových rezidentov s obmedzenou daňovou povinnosťou vybraná a odvedená ako zrážková daň v sume 257 503 Sk za rok 2002. Neodvedením tejto dane, došlo k porušeniu zákona o dani z príjmu v ust. § 52 ods. 1 a 2 zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmu, pričom bolo zistené, že za neodvedenie tejto dane zodpovedá žalobca. Je totiž nepochybné, a vyplynulo to aj z medzinárodnej spolupráce medzi daňovými orgánmi Českej republiky a Slovenskej republiky, že športovci – hokejisti D. G. a Mgr. H. boli rezidentmi s neobmedzenou daňovou povinnosťou v Českej republike a hokejista H. bol daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou, keďže sa v roku 2002 zdržiaval na území Slovenskej republiky menej ako 183 dní a teda bol taktiež daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou podľa § 2 ods. 3 a 4 zákona č. 366/199 Z.z o dani z príjmu. Je teda nepochybné, že týmto športovcom mal platiteľ dane – žalobca pri poskytovaní odmien a nepeňažných plnení, ktoré boli zistené pri daňovej kontrole na predmetnú daň správcom dane a ktorých zistenú výšku žalobca nenamietal a nespochybňoval, zraziť daň vo výške podľa § 36 zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmu a túto podľa § 52 ods. 2

zákona č. 366/1999 Z.z. odviest' správcovi dane v zákonnej lehote. Keďže žalobca takto nepostupoval, tvrdiac, že športovci G., H. a H. sa mali zaregistrovať na platenie dane z príjmu ako osoby s neobmedzenou daňovou povinnosťou podľa § 2 ods. 2 zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmov, na základe jeho domnienky, že ide daňovníkov s neobmedzenou daňovou povinnosťou na území Slovenskej republiky. Aj odvolací súd následne dospel k záveru, že žalobca ma športovcom H., H. a G. zraziť daň z príjmov v jednotlivých mesiacoch roku 2002 a takto zrazenú daň odviest' správcovi dane. Z vykonaného dokazovanie je zrejmé, že takto nepostupoval, hoci tak postupovať mal.

Pokiaľ ide o jeho tvrdenie, že nebolo jeho povinnosťou a ani možnosťou skúmať, či sú športovci daňovníkmi s obmedzenou alebo neobmedzenou daňovou povinnosťou na území Slovenskej republiky, tak táto jeho povinnosť nie je priamo v zákone o dani z príjmov upravená, avšak nepriamo vyplýva z ust. § 52 zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmov, kedy mu bola uložená povinnosť zraziť daň u daňovníkov s obmedzenou daňovou povinnosťou, pri príjmoch plynúcich týmto daňovníkom z príjmov uvedených v § 22 zákona č. 366/1999 Z.z. o dani z príjmov. Teda jednoznačne mal skúmať či sú hokejisti G., H. a H. rezidentmi s obmedzenou alebo neobmedzenou daňovou povinnosťou v Slovenskej republike.

Žalobcom namietaná formálnu chybu uvedenú v platobnom výmere správcu dane, že neuviedol označenie, že ide o dodatočný platobný výmer, ktorý bol inak vydaný podľa § 44 ods. 6 písm. a/ bod 3 zákona č. 511/1992 Zb., nie je podľa názoru odvolacieho súdu takou vadou, ktorá by mohla mať vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia, keďže ide iba o formálnu chybu, ktorá nemá vplyv na zákonnosť napadnutého rozhodnutia, nakoľko je zrejmé, že ide o daň z príjmu vyberanú zrážkou za zdaňovacie obdobie roka 2002, pri ktorej sa povinnosť podanie priznania alebo hlásenia nevzťahuje a ktorá bola vymeraná na základe opakovanej daňovej kontroly, ktorá sa skončila prejednaním protokolu o kontrole dňa 16. decembra 2008.

Keďže odvolací súd v tomto prípade nezistil, že by preskúmané rozhodnutie žalovaného a správcu dane boli nezákonné a rovnako nezistil žiadne pochybenia v rozsudku Krajského súdu v Trenčíne, nebolo možné odvolaniu žalobcu vyhovieť a preto s poukazom na § 219 ods. 1 a 2 O.s.p. odvolací súd potvrdil napadnutý rozsudok Krajského súdu v Trenčíne ako vecne správny.

O trovách konania rozhodol súd podľa § 224 ods. 1 O.s.p. v spojení s § 250k ods. 1 veta prvá O.s.p. a nepriznal žalobcovi, ktorý nemal v odvolacom konaní úspech, náhradu trov odvolacieho konania a žalovanému sa náhrada trov konania nepriznáva vždy.

**P o u ě n i e :** Proti tomuto rozsudku n i e j e prípustný opravný prostriedok.

V Bratislave 18. februára 2010

JUDr. Eva Babiaková, CSc., v.r.  
predsedníčka senátu

Za správnosť vyhotovenia:

Dagmar Bartalská