

Súd: Najvyšší súd SR
Spisová značka: 4Sžfk/52/2019
Identifikačné číslo spisu: 4017200767
Dátum vydania rozhodnutia: 13.04.2021
Meno a priezvisko: JUDr. Nora Halmová
Funkcia: sudca
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2021:4017200767.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedníčky senátu JUDr. Nory Halmovej a zo sudcov JUDr. Jany Zemkovej PhD. a JUDr. Moniky Válašikovej PhD., v právnej veci žalobcu: Mestský basketbalový klub Komárno, Ul. gen. Klapku 62/42, Komárno, právne zastúpený: Prosman a Pavlovič, s.r.o., advokátska kancelária, Hlavná 31, Trnava, proti žalovanému: Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky, Lazovná 63, Banská Bystrica, o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného č. 101855319/2017 zo dňa 31. augusta 2017, konajúc o kasačnej sťažnosti žalobcu proti rozsudku Krajského súdu v Nitre č. k. 26S/15/2017-119 zo dňa 22. novembra 2018, takto

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky kasačnú sťažnosť z a m i e t a .

Kasačnému sťažovateľovi právo na náhradu trov kasačného konania n e p r i z n á v a .

Odôvodnenie

1.

1. Napadnutým rozsudkom Krajský súd v Nitre zamietol žalobu žalobcu, ktorou sa domáhal preskúmania a zrušenia rozhodnutia žalovaného č. 101855319/2017 zo dňa 31. augusta 2017, ktorým žalovaný potvrdil rozhodnutie Daňového úradu Nitra (ďalej len „správca dane“) rozhodnutie č. 101195994/2017 zo dňa 02. júna 2017, ktorým podľa § 68 ods. 5 a 6 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (ďalej len „daňový poriadok“) vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 38.982,40 € na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2014. O trovách konania rozhodol krajský súd podľa § 167 a § 168 SSP tak, že žalovanému ich náhradu nepriznal.

2. Krajský súd z obsahu administratívneho spisu zistil, že správca dane vykonal u žalobcu, ktorý je registrovaný Ministerstvom vnútra Slovenskej republiky v zmysle zákona č. 83/1990 Zb. o združovaní občanov ako občianske združenie, daňovú kontrolu dane z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2014 a to na základe oznámenia č. 103072936/2016 zo dňa 05. mája 2016. Daňová kontrola bola zahájená dňa 16. mája 2016 a ukončená vypracovaním protokolu č. 100699117/2017 zo

dňa 25. apríla 2017, ktorý bol žalobcovi doručený dňa 02. mája 2017 spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole. Žalobca doručil svoje vyjadrenie k protokolu správcovi dane dňa 17. mája 2017. Pripomienky boli so žalobcom prerokované dňa 01. júna 2017 tak, ako to vyplýva zo zápisnice č. 101166609/2017.

3. Dňa 02. júna 2017 vydal správca dane rozhodnutie č. 101195994/2017, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 38.982,40 € na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2014. O odvolaní žalobcu rozhodol žalovaný dňa 31. augusta 2017 pod č. 101855319/2017, ktorým rozhodnutie správcu dane potvrdil.

4. Žalovaný v odôvodnení rozhodnutia uviedol, že správca dane vykonanou kontrolou zistil, že daňový subjekt si uplatnil v kontrolovanom zdaňovacom období náklady súvisiace s odmenami hráčov, ktoré boli vyplácané na základe hráčskych zmlúv, ako náklady, ktoré v plnej výške vstupujú do základu dane pri príjmoch (výnosoch), dosiahnutých z reklamnej činnosti. Daňový subjekt svoje konanie odôvodnil tým, že hráči sú nosičmi a šíriteľmi reklám, a ako dôkaz k svojmu tvrdeniu predložil ku kontrole hráčske zmluvy, presnejšie zmluvy o športovej činnosti v basketbalovom klube, uzatvorené s jednotlivými hráčmi, z ktorých okrem iných ustanovení vyplývajú aj povinnosti hráčov voči klubu. Z predložených zmlúv nevyplýva, že hráči uzatvorili hráčske zmluvy s daňovým subjektom, basketbalovým klubom za účelom šírenia reklamy. Daňový subjekt bol zriadený ako občianske združenie za účelom rozvoja a zvyšovania úrovne vrcholového a výkonnostného basketbalu v kategórii dospelých a mládeže. Primárnym poslaním neziskového združenia je vykonávanie neziskových aktivít, ktoré slúžia buď jednotlivým členom združenia, alebo majú všeobecne prospešný charakter. Skutočnosť, že daňový subjekt vykonával na základe živnostenského oprávnenia reklamnú činnosť neznamena, že bol ako občianske združenie - športový klub zriadený za účelom prezentácie svojich reklamných partnerov, resp. aby vykonával športovú činnosť iba za účelom prezentácie svojich reklamných partnerov. Správca dane a ani žalovaný nespochybnili skutočnosť, že bez výsledkov hráčov by nebola návštevnosť na zápasoch a zmluvní partneri by nemali záujem uzatvoriť zmluvy o reklame. K obsahu zmlúv a reklamnej činnosti, ktoré daňový subjekt predložil k odvolaniu, žalovaný uviedol, že predložené zmluvy sú uzatvorené medzi daňovým subjektom ako vykonávateľom reklamy a jednotlivými spoločnosťami, ako objednávateľmi reklamy. K podmienke objednávateľa reklamy, na ktorú sa odvoláva daňový subjekt týkajúcej sa odstúpenia od zmluvy v prípade, že nebude daňový subjekt dosahovať zodpovedajúce športové výsledky žalovaný uviedol, že uvedené podmienky nepreukazujú daňovým subjektom namietanú skutočnosť, a to preukázanie priamej súvislosti medzi vyplatenými odmenami hráčov za ich výkony s príjmami (výnosmi), dosahovanými z reklamy. Žalovaný ďalej uviedol, že zo znenia zmlúv predložených k daňovej kontrole, resp. k odvolaciemu konaniu nevyplýva, že by hráči mali s daňovým subjektom uzatvorené zmluvy o reklame a ani skutočnosť, že by boli hráčom vyplácané odmeny na základe predložených zmlúv o pomoci pri výkone reklamy a propagačnej činnosti. Daňový subjekt nepredložil správcovi dane žiadne relevantné dôkazy o tom, že by súčasťou odmeny hráčov na základe uzatvorených hráčskych zmlúv a ich dodatkov, boli aj odmeny hráčov za reklamnú činnosť.

5. Správca dane a ani žalovaný nespochybnili predloženú fotodokumentáciu a ani skutočnosť, že hráči pri zápasoch používajú dresy, na ktorých sú umiestnené reklamné nápisy propagujúce činnosť spoločností, ktoré majú s basketbalovým klubom uzatvorené zmluvy o reklame, resp. zmluvy o pomoci pri výkone reklamy a propagačnej činnosti. Predmetom uzatvorených zmlúv je šírenie reklamy pre objednávateľa vopred dohodnutou formou, ktorou sa rozumie propagácia obchodného mena objednávateľa na viditeľných miestach, teda aj na športovom oblečení hráčov, ktoré hráčom dodal klub. Predmetom dodatkov k hráčskym zmluvám je povinnosť hráča nosiť počas športového zápasu športové oblečenie a športovú výstroj, ktoré mu dodá klub a to viditeľným spôsobom za účelom reprezentácie sponzorov. V dodatkoch k hráčskym zmluvám je ďalej uvedené, že hráč je povinný vykonávať činnosť ako hráč a nosiť reklamy, ktoré určí klub. Skutočnosť, že hráči sú povinní nosiť počas športových zápasov športové oblečenie, na ktorom sa nachádzajú logá a reklamné nápisy propagujúce obchodné mená sponzorov, nie je podľa žalovaného dôkazom, ktorý by v zmysle ustanovení zákona o dani z príjmov preukazoval, že odmeny hráčov sú vo vzťahu k príjmom z reklamy daňovým nákladom.

6. Žalovaný uviedol, že daňový subjekt vykonával reklamnú činnosť na základe živnostenského oprávnenia odo dňa 13. septembra 2001. V zmysle § 12 ods. 2 zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) predmetom dane daňovníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení na podnikanie, sú príjmy z činností, ktorými dosahujú zisk, alebo ktorými sa dá zisk dosiahnuť a to vrátane príjmov z predaja majetku, príjmov z nájomného, príjmov z reklám, príjmov z členských príspevkov, z príjmov z ktorých sa daň vyberá zrážkou podľa § 43 a príjmov na základe zmluvy o sponzorstve v športe. Daňovým výdavkom je v zmysle § 2 písm. i) zákona o dani z príjmov výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov, preukázateľne vynaložený daňovníkom zaúčtovaný v účtovníctve. V zmysle § 19 ods. 2 písm. k) zákona o dani z príjmov, sú daňovým výdavkom (nákladom) výdavky (náklady) na reklamu, vynaložené na účel prezentácie podnikateľskej činnosti daňovníka, tovaru, služieb, nehnuteľností, obchodného mena, ochrannej známky, obchodného označenia výrobku a iných práv a záväzkov, súvisiacich s činnosťou daňovníka so zámerom dosiahnutia, zabezpečenia, udržania alebo zvýšenia príjmov daňovníka. Z citovaných ustanovení vyplýva, že medzi príjmami (výnosmi), ktoré podliehajú dani a výdavkami (nákladmi) vynaloženými na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov, musí existovať priamy a bezprostredný vzťah. V prípade daňového subjektu nemožno odmeny vyplácané hráčom za podaný športový výkon aj napriek tomu, že pri zápasoch používajú športové oblečenie označené logami a názvami reklamných partnerov daňového subjektu, považovať za daňový výdavok (náklad) vynaložený v súvislosti s príjmami dosiahnutými z reklamnej činnosti, vykonávanej na základe živnostenského oprávnenia. Nosičmi reklamy je v danom prípade športové oblečenie hráčov a nie samotní hráči, ktorí uzatvorili s daňovým subjektom hráčske zmluvy na vykonávanie športovej činnosti a nie na vykonávanie reklamnej činnosti v prospech reklamných partnerov daňového subjektu.

7. Čo sa týka odmien vyplácaných hráčom za športovú činnosť navyše správca dane zistil, že daňový subjekt vyplácal piatim hráčom príjmy za ich športovú činnosť ako zamestnancom na základe pracovno-právneho vzťahu a tieto zaradil v plnej výške do hlavnej nezdaňovanej činnosti, pričom týmto hráčom vyplácal aj príjmy na základe uzatvorených hráčskych zmlúv, ktoré v plnej výške zaradil medzi náklady, ktoré vstupujú do zdaňovanej činnosti. Z uvedeného vyplýva, že daňový subjekt odmeny hráčov za výkon športovej činnosti posudzoval raz ako náklad súvisiaci s hlavnou nezdaňovanou činnosťou a raz ako náklad súvisiaci so zdaňovanou činnosťou.

8. Z predložených hráčskych zmlúv a ich dodatkov a ani z Vnútorného poriadku Mestského basketbalového klubu nevyplýva, že náplňou a cieľom športového klubu, ako aj športových výkonov hráčov je šírenie reklamy v prospech sponzorov. Skutočnosť, že daňový subjekt vypracoval dodatky k hráčskym zmluvám v ktorých uviedol, že hráč má vykonávať v prospech klubu činnosť ako hráč a nosič reklamy, taktiež nie je dôkazom toho, že hlavnou a jedinou úlohou hráčov je podávať športové výkony za účelom šírenia reklamy a preto odmeny hráčov za podávané športové výkony, nemôžu byť posudzované ako daňové náklady, vynaložené na dosiahnutie príjmov z reklamy.

9. Krajský súd v odôvodnení rozsudku uviedol, že predmetom sporu je posúdenie, či je možné uznať odmeny hráčov vyplácaných žalobcom ako výdavky - náklady v súvislosti s dosiahnutými výnosmi z reklamy.

10. Krajský súd konštatoval, že na to, aby výdavky na reklamu mohli byť uznané ako daňové výdavky, musia v prvom rade spĺňať podmienky uvedené vo všeobecnej definícii daňového výdavku uvedenej v § 2 písm. i) zákona o dani z príjmov. Podľa názoru krajského súdu vzhľadom k tomu, že príjmy daňovníkov nezriadených na podnikanie, plynúce z činností, na ktorej účel tieto daňovníci vznikli, sú od dane oslobodené, nie je možné v zmysle zákona o dani z príjmov k týmto príjmom (z ich hlavnej činnosti) priradovať daňové výdavky. Výdavky vynaložené na realizáciu hlavnej činnosti nemožno priradiť k príjmom daňovníkov, ktoré v zmysle § 12 ods. 2 zákona o dani z príjmu podliehajú dani.

11. Krajský súd mal za to, že ak je hlavným predmetom činnosti žalobcu, vychádzajúc z jeho stanov ako občianskeho združenia - rozvoj a zvyšovanie úrovne vrcholového a výkonnostného basketbalu v kategórii dospelých a mládeže, nemožno výdavky súvisiace s touto hlavnou činnosťou - napr. výplaty

hráčov - použiť ako daňové výdavky - náklady k jeho príjmom z reklamy, ktoré podľa § 12 ods. 2 zákona o dani z príjmov podliehajú dani.

12. Argumentácia žalobcu o existujúcej príčinnej súvislosti medzi odmenami hráčov a príjmami z reklamnej činnosti by podľa názoru krajského súdu bola dôvodná (keďže žalobca poukazuje na zaužívanú prax športových klubov) ak by mal žalobca vo svojom dokumente - stanovách, navyše zadefinované, že poslaním klubu okrem už uvedeného je aj získavanie prostriedkov na zabezpečenie činnosti klubu, kde možno zaradiť aj finančné prostriedky získané prostredníctvom reklamy. V súvislosti s uvedeným krajský súd uviedol, že v zmysle stanov žalobcu a následne uzatvorených hráčskych zmlúv dostávajú hráči klubu odmeny za športové výkony (teda za to, že realizujú hlavné poslanie združenia vyplývajúce zo stanov žalobcu), preto nie je možné ich platy (odmeny) považovať za náklady vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov športového klubu, pričom poukázal v celom rozsahu na odôvodnenie napadnutého rozhodnutia, od ktorého ako v časti právneho posúdenia ako aj následného argumentačne logicky zdôvodneného postupu správcu dane ako aj žalovaného, nemal dôvod sa odkloniť.

13. Krajský súd dospel k záveru, že primárnym poslaním žalobcu ako neziskového združenia je vykonávanie neziskových aktivít, ktoré majú všeobecne prospešný charakter. To, že žalobca vykonával na základe živnostenského oprávnenia reklamnú činnosť neznamena, že bol ako občianske združenie zriadený za účelom prezentácie svojich reklamných partnerov, resp. aby vykonával športovú činnosť iba za účelom prezentácie svojich reklamných partnerov. Z uvedeného je zrejmé, že priamy vzťah medzi príjmami dosiahnutými z reklamnej činnosti a športovými výkonmi hráčov nebol preukázaný a preto nemožno odmeny hráčov uznať ako daňový výdavok v zmysle ust. § 19 ods. 2 písm. k) zákona o dani z príjmov. Krajský súd dospel taktiež k záveru, že za takéto výdavky by bolo možné považovať náklady na zhotovenie reklamy športovej výstroje hráčov, na ktorej sú umiestnené logá, resp. názvy reklamných partnerov, prenájom reklamných plôch, príp. vysielacích časov a pod..

14. K námietke žalobcu týkajúcej sa nepreskúmateľnosti napadnutého rozhodnutia v časti posúdenia výdavkov žalobcu krajský súd uviedol, že z obsahu napadnutého rozhodnutia je zrejmé, že správca dane v rozhodnutí podrobne popísal náklady, ktoré žalobcovi neuznal a rozsah a dôvody ich neuznania aj náležite odôvodnil, ako to vyplýva z odôvodnenia rozhodnutia správcu dane (str. 14). Krajský súd uviedol, že nerozpisuje podrobne spôsob výpočtu akým správca dane určil rozdiel dane (vo výške 38.982,40 €), nakoľko podstatou sporu a dôvod podania správnej žaloby spočíval v právnom posúdení, či možno odmeny hráčov vyplácané za podané športové výkony aj napriek tomu, že pri zápasoch používajú športové oblečenie označené logami a názvami reklamných partnerov daňového subjektu, považovať za daňový výdavok (náklad) vynaložený v súvislosti s príjmami dosiahnutými z reklamnej činnosti vykonávanej na základe živnostenského oprávnenia.

2.

15. Proti rozsudku krajského súdu podal žalobca („kasačný sťažovateľ“) v zákonnej lehote kasačnú sťažnosť z dôvodu podľa § 440 ods. 1 písm. g) a h) SSP, ktorou žiadal, aby kasačný súd napadnutý rozsudok zmenil tak, že zruší napadnutie rozhodnutie žalovaného a správcu dane a vráti vec správcovi dane na ďalšie konanie, alternatívne, aby napadnutý rozsudok zrušil a vec vrátil krajskému súdu na ďalšie konanie. Zároveň si uplatnil náhradu trov kasačného konania a konania pred krajským súdom v rozsahu 100%..

16. V dôvodoch kasačnej sťažnosti žalobca konštatoval, že bez umiestnenia reklamy na dresoch hráčov počas zápasov a iných aktivít týchto hráčov, by žalobca nemohol vykonávať žiadnu činnosť, bez poskytnutia plnení od sponzorov by neboli ani hráči, keďže by ich žalobca nevedel zaplatiť a bez reklamy by nebol ani žalobca ako mestský klub, zanikla by aj časť spoločenského života v meste Komárno, resp. voľnočasové aktivity (tak pasívne ako aj aktívne) všetkých vekových kategórií.

17. Žalobca súhlasil s názorom krajského súdu, že ak bol žalobca zriadený ako občianske združenie, tak primárnym poslaním žalobcu ako neziskového združenia je vykonávanie neziskových aktivít, avšak v uvedenom prípade je potrebné vziať do úvahy, že hráči síce nehrajú basketbal výlučne za účelom

dosiahnutia príjmov z reklamy, ale nakoľko sa výsledkami v podstatnej miere podieľajú na dodávaní reklamných služieb, tak uvedené má vplyv na výšku ich odmeny. V súvislosti s odmenami uviedol, že v zmysle ustanovení zákona o dani z príjmov spĺňajú definíciu daňových výdavkov v zmysle § 2 zákona o dani z príjmov, pretože hráči sa aktívne podieľali na dosahovaní príjmov z činností, ktoré žalobca vykonával na základe živnostenského oprávnenia. V tejto súvislosti poukázal na skutočnosť, že žalobca sa nedopustil žiadneho porušenia, pretože ním uplatnené daňové výdavky mal v zmysle zákona o dani z príjmov riadne zaúčtované v účtovníctve ako výdavky k príjmom z činností, ktorými dosahoval zisk, resp. príjem z reklám. Ďalej uviedol, že na uznanie daňových výdavkov bolo potrebné živnostenské oprávnenie, aby nedošlo k porušeniu § 21 ods. 1 písm. e) zákona o dani z príjmov podľa ktorého daňovým nákladom nie sú náklady vynaložené v rozpore osobitným predpisom, pričom zákon o dani z príjmov sa tu odvoláva na zákon o reklame. To znamená, že poskytovanie reklamy bez živnosti, by mohlo byť posúdené tak, že výnosy sa zdania a náklady sa neuznajú. Potom by mal ale platiť aj opak (logický výklad opakom), že ak má žalobca na poskytovanie reklamy živnosť - náklady sa mu uznajú. Otázka sa potom zužuje len na to - ktorý druh daňových nákladov a v akej výške možno vecne priradiť k daňovým výnosom z reklamy.

18. Žalobca ďalej uviedol, že základným kritériom pre uznanie výdavkov v zmysle uvedeného ustanovenia zákona o dani z príjmov sú tri podmienky, ktoré musia byť splnené súčasne: podmienka vecnosti - výdavky musia byť vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov, podmienka preukázateľnosti - daňový subjekt musí vedieť preukázať, že daňový výdavok skutočne vznikol, podmienka zaúčtovania - preukázateľný výdavok musí byť zaúčtovaný. Žalobca mal za to, že v uvedenom prípade sú splnené všetky tri podmienky, bol preukázaný reálny súvis medzi zdaniteľným príjmom z reklamy a konkrétnymi výdavkami, bola preukázaná reálna existencia dodania reklamných služieb, čo správny súd, žalovaný a ani správca dane nespochybňujú a daňové výdavky boli riadne zaúčtované. Nedošlo teda k žiadnemu porušeniu hmotno-právnych predpisov a preto sa tieto výdavky majú uznať za daňový výdavok.

19. Žalobca podotkol, že v podanej správnej žalobe poukázal aj na skutočnosť, že hráči sú platcami DPH a na svoju odmenu uplatňujú DPH. Odmeny hráčov preto nemôžu byť posudzované ako náklady na hlavnú činnosť - propagácia športu. Hráči dodávajú svoje služby žalobcovi - klubu ako podnikateľskú činnosť a žalobca ich využíva na svoju podnikateľskú činnosť - poskytovanie reklamy. Z titulu, že má žalobca - klub príjem z reklamy sa stal platcom DPH. Aj uvedená skutočnosť preukazuje nesprávne závery krajského súdu, ako aj žalovaného. S uvedenou námietkou žalobcu sa však krajský súd žiadnym spôsobom nevysporiadal a len uviedol, že vo svojom rozhodnutí nerozpisuje spôsob výpočtu určeného rozdielu dane.

20. Žalobca tiež v podanej správnej žalobe uviedol, že v daňovom priznaní priznal výnosy z reklamy vo výške 185.050,95 €, ku ktorým si žalobca uplatnil príslušné daňové náklady vo výške 181.068,19 € na odmeny zmluvných hráčov. Ďalej podotkol, že klub dosahuje v prvej lige nadpriemernú návštevnosť a viac rokov po sebe účasť vo finále súťaže, čo sa nedá dosiahnuť bez kvalitných zmluvných hráčov; podmienenosť výnosov z reklamy - nákladmi na zmluvných hráčov je zjavná (ekonomicky logická, kauzálne presvedčivá). Z uvedeného vyplýva aj následná odôvodnenosť reklamy obchodných partnerov na dresoch hráčov a jej adresnosť vo vzťahu k adresátovi reklamy. Výška výnosov z reklamy je teda priamo podmienená nákladmi na odmeny hráčov. Krajský súd sa však s uvedenými skutočnosťami, ktoré nesporne a nepochybne opäť preukazujú priamy vzťah medzi dosiahnutými príjmami z reklamy a uplatnenými, riadne zaúčtovanými daňovými nákladmi, v napadnutom rozsudku žiadnym spôsobom nevysporiadal v dôsledku čoho nemohol dospieť ani k správne právnemu posúdeniu veci.

21. Žalobca uviedol, že z § 3 ods. 6 daňového poriadku vyplýva, že pre posúdenie na daňové účely je rozhodujúca ekonomická podstata uskutočnených zdaniteľných plnení, ktorá bola v uvedenom prípade v plnej miere preukázaná a to priamou súvislosťou medzi dosiahnutými príjmami z reklamy a daňovými nákladmi na odmeny hráčov. Ďalej uviedol, že skutočným obsahom tohto právneho úkonu je záujem žalobcu získať kvalitných hráčov, aby prostredníctvom nich získal príjmy z reklamy, z ktorých následne týchto hráčov zaplatí. Uvedené sa teda zjavne podmieňuje. V tejto súvislosti poukázal na rozsudok NS

SR sp.zn. 4SŽf/53/2016 zo dňa 06. júla 2017, ktorý uvádza: „Zo zásady skutočného obsahu právneho úkonu rozhodujúceho pre určenie dane vyplýva, že z daňového hľadiska je rozhodujúca reálna existencia plnení, ktoré boli uskutočnené, t. j. vzájomná výmena reálnych plnení, napr. dodanie, hnutelnej veci oproti zaplateniu kúpnej ceny. Ide o ekonomickú podstatu daňovej transakcie, ktorý zákon uprednostňuje pred formou a právnym titulom, na základe ktorého bola uskutočnená.“ Žalobca opakovane uviedol, že v uvedenom prípade došlo k reálnemu nehmotnému plneniu zo strany basketbalových hráčov, ktoré spočíva v ich účasti na zápasoch pod hlavičkou žalobcu a v dresoch, na ktorých je umiestnená reklama.

22. V závere kasačnej sťažnosti žalobca uviedol, že krajský súd v napadnutom rozsudku poukázal len na odôvodnenie napadnutého rozhodnutia, pričom sa pri svojom rozhodovaní takmer vôbec nezaoberal s námietkami žalobcu uvedenými v správnej žalobe.

3.

23. Žalovaný vo svojom vyjadrení ku kasačnej sťažnosti žalobcu uviedol, že skutočnosti uvedené v kasačnej sťažnosti sú obsahom žaloby podanej proti rozhodnutiu žalovaného a žalovaný sa k nim už vyjadril vo vyjadrení k žalobe.

24. Žalovaný k námietke žalobcu, že bez umiestnenia reklamy na dresoch hráčov by neexistoval, považoval za zavádzajúcu. Žalobca bol zriadený ako neziskové občianske združenie za účelom rozvoja a zvyšovania úrovne vrcholového výkonnostného basketbalu v kategórii dospelých a mládeže. Primárnym poslaním neziskového združenia je vykonávanie neziskových aktivít. Žalovaný nespochybňuje skutočnosť, že reklamní partneri mali potrebu byť prezentovaní v priebehu basketbalových zápasov, ale primárnym poslaním žalovaného ako klubu, resp. poslaním hráčov nebola prezentácia reklamných partnerov, ale prezentácia športu. Z konania žalobcu vyplýva, že nakoľko vykonával ako podnikateľskú činnosť na základe živnostenského oprávnenia reklamnú činnosť, hráči nevykonávali športovú činnosť, neprezentovali určitý druh športu, ale slúžili iba ako živé nosiče reklamy. Z definície reklamy, na ktorú sa odvoláva žalobca vyplýva, že šíriteľom reklamy je fyzická alebo právnická osoba. Zo znenia je zrejmé, že zákonodarca označil ako šíriteľa reklamy fyzické alebo právnické osoby, ktoré vykonávajú reklamnú činnosť ako podnikateľskú činnosť a nie fyzickú osobu občana, nakoľko tento by prezentoval iba sám seba a nie spoločnosť, resp. organizáciu. Žalovaný akceptoval ako výdavky vynaložené v súvislosti s príjmami dosiahnutými z reklamy v zmysle ustanovení zákona o dani z príjmov výdavky, ktoré žalobca vynaložil na zhotovenie reklamných predmetov, v prípade žalobcu športových dresov, pútačov a ich umiestnenie v priestoroch športovej haly. K tvrdeniu žalobcu, že bez reklamy by nebolo hráčov a ani basketbalu žalovaný uviedol, že nakoľko predmetom činnosti hráčov basketbalového klubu je vykonávanie športovej a nie reklamnej činnosti, priamy vzťah medzi príjmami dosiahnutými z reklamnej činnosti a nákladmi, spočívajúcimi v odmenách (platoch hráčov), nebol preukázaný.

25. K námietke žalobcu, že v prípade, že by nemal na vykonávanie reklamnej činnosti živnostenské oprávnenie, boli by mu zdanené iba výnosy z reklamy žalovaný uviedol, že ako náklady k výnosom z reklám sa účtujú náklady vynaložené na zhotovenie reklamy (v prípade žalobcu dresy hráčov), v prípade reklamných panelov a ich zhotovenie, preprava na miesto určenia, náklady spojené s jej umiestnením a podobne, ktoré sú v zmysle ustanovení zákona o dani z príjmov, uznané ako daňové náklady. Postup pri uplatňovaní nákladov vynaložených na reklamu je rovnaký tak v prípade, že by žalobca mal živnostenské oprávnenie, ako aj v prípade, že by živnostenské oprávnenie nemal. Športové kluby pôsobiace na Slovensku taktiež na dresoch hráčov, resp. na reklamných paneloch prezentujú svojich sponzorov, resp. reklamných partnerov, ale ako náklady na reklamu si uplatňujú náklady spojené s jej výrobou a umiestnením a nie odmeny (platy) hráčov, ktoré hráčom vyplácajú ako odmeny za podané športové výkony.

26. Žalovaný k námietke žalobcu ktorou poukazuje, že hráči sú platiteľmi DPH a preto ich platy nemôžu byť posudzované ako náklady na hlavnú činnosť klubu - propagáciu športu uviedol, že z predložených hráčskych zmlúv nevyplýva, že hlavným predmetom služieb, ktoré hráči žalobcovi dodávajú sú reklamné služby a nie športová činnosť, hranie basketbalu. Žalovaný k hráčom, ktorí športovú činnosť,

keďže sú platiteľmi DPH, vykonávajú ako podnikateľskú činnosť uviedol, že pokiaľ by predmetom zmlúv, uzatvorených medzi žalobcom a jednotlivými hráčmi bolo vykonávanie reklamnej činnosti, tak by si žalobca vyplatenie fakturovaných služieb mohol uplatniť ako náklady vynaložené v súvislosti s dosiahnutými príjmami z reklamy. Žalobca mal možnosť uplatniť si do daňových nákladov náklady spojené s vytvorením reklamy, jej umiestnením a podobne, čo žalobca aj urobil a správca dane mu tieto uplatnené náklady aj uznal za daňové náklady, vynaložené v súvislosti s dosiahnutými príjmami z reklamy. V prípade, že by sa žalovaný stotožnil s názorom žalobcu, tak by všetky profesionálne športové kluby, ktorých hráči nosia na dresoch obchodné názvy svojich sponzorov, resp. reklamných partnerov, mali s hráčmi uzatvorené zmluvy nie o vykonávaní športovej činnosti, ale v zmluvách by bolo ako predmet zmluvnej činnosti uvedené - vykonávanie činnosti ako živý reklamný pútač.

4.

27. Najvyšší súd Slovenskej republiky Najvyšší súd Slovenskej republiky (ďalej aj „kasačný súd“ alebo „najvyšší súd“) konajúci ako kasačný súd v zmysle § 438 ods. 2 SSP preskúmal napadnutý rozsudok ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo v medziach dôvodov podanej kasačnej sťažnosti (§ 440 SSP), kasačnú sťažnosť prejednal bez nariadenia pojednávania (§ 455 SSP), keď deň vyhlásenia rozhodnutia bol zverejnený minimálne 5 dní vopred na úradnej tabuli a na internetovej stránke Najvyššieho súdu Slovenskej republiky www.nsud.sk (§ 137 ods. 2 a 3 SSP).

28. Podľa § 6 ods. 1 SSP správne súdy v správnom súdnictve preskúmajú na základe žalôb zákonnosť rozhodnutí orgánov verejnej správy, opatrení orgánov verejnej správy a iných zásahov orgánov verejnej správy, poskytujú ochranu pred nečinnosťou orgánov verejnej správy a rozhodujú v ďalších veciach ustanovených týmto zákonom.

29. Podľa § 438 ods. 1 SSP kasačnou možno napadnúť právoplatné rozhodnutie krajského súdu.

30. Podľa § 454 SSP na rozhodnutie kasačného súdu je rozhodujúci stav v čase právoplatnosti napadnutého rozhodnutia krajského súdu.

31. Z obsahu súdneho a pripojeného administratívneho spisu kasačný súd zistil skutkový stav, z ktorého vyplýva, že dňa 16. mája 2016 bola u žalobcu začatá daňová kontrola dane z príjmu právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2014. O výsledku daňovej kontroly bol vyhotovený protokol č. 10069117/2017 zo dňa 25. apríla 2017, ktorý bol spolu s výzvou na vyjadrenie sa k zisteniam uvedeným v protokole doručený dňa 02. mája 2017. Žalobca sa k zisteniam uvedeným v protokole vyjadril podaním, doručeným správcovi dane dňa 17.05.2017. Pripomienky boli so žalobcom prerokované dňa 01. júna 2017.

32. Dňa 02. júna 2017 vydal správca dane rozhodnutie č. 101195994/2017, ktorým vyrubil žalobcovi rozdiel dane v sume 38.982,40 € na dani z príjmov právnickej osoby za zdaňovacie obdobie roka 2014. O odvolaní žalobcu rozhodol žalovaný rozhodnutím č. 101855319/2017 zo dňa 31. augusta 2017, ktorým rozhodnutie správcu dane potvrdil.

33. Predmetom konania o kasačnej sťažnosti žalobcu je rozsudok Krajského súdu v Nitre č.k. 26S/15/2017-119 zo dňa 22. novembra 2018, ktorým zamietol žalobu žalobcu o preskúmanie zákonnosti rozhodnutia žalovaného, a preto primárne v medziach kasačnej sťažnosti Najvyšší súd Slovenskej republiky ako kasačný súd preskúmal rozsudok krajského súdu ako aj konanie, ktoré mu predchádzalo, pričom v rámci kasačného konania skúmal aj napadnuté rozhodnutia žalovaného a správcu dane, najmä z toho pohľadu, či kasačné námietky žalobcu sú spôsobilé spochybníť vecnú správnosť napadnutého rozsudku krajského súdu.

5.

34. Podľa § 2 písm. i) zákona o dani z príjmov, daňovým výdavkom je výdavok (náklad) na dosiahnutie zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka v súlade s účtovnými predpismi.

35. Podľa § 12 ods. 2 zákona o dani z príjmov, predmetom dane daňovníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení na podnikanie sú príjmy z činností, ktorými dosahujú zisk, alebo ktorými sa dá zisk dosiahnuť, a to vrátane príjmov z predaja majetku, príjmov z nájomného, príjmov z reklám, príjmov z členských príspevkov a príjmov z ktorých sa daň vyberá zrážkou.

36. Podľa § 12 ods. 2 zákona o dani z príjmov, daňovníkmi podľa odseku 2 sú záujmové združenia právnických osôb, profesijné komory, občianske združenia vrátane odborových organizácií, politické strany a politické hnutia, štátom uznané cirkvi a náboženské spoločnosti, spoločenstvá vlastníkov bytov a nebytových priestorov, obce, vyššie územné celky, 68) rozpočtové organizácie a príspevkové organizácie, štátne fondy, 69) vysoké školy, 70) Úrad pre dohľad nad zdravotnou starostlivosťou, Sociálna poisťovňa, Kancelária Rady pre rozpočtovú zodpovednosť, 71) Fond ochrany vkladov, Slovenská kancelária poisťovateľov, Slovenský pozemkový fond, Rozhlas a televízia Slovenska, Garančný fond investícií 59) neinvestičné fondy, nadácie, neziskové organizácie poskytujúce všeobecne prospešné služby, organizácie, ktorých nezisková činnosť vyplýva z osobitného predpisu, na základe ktorého vznikli; za daňovníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení na podnikanie, sa na účely tohto zákona nepovažujú obchodné spoločnosti nezaložené na účel podnikania.

37. Podľa § 13 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov, od dane sú oslobodené príjmy daňovníkov uvedených v § 12 ods. 3 plynúce z činnosti, na ktorej účel tieto daňovníci vznikli alebo ktorá je ich základnou činnosťou vymedzenou osobitným predpisom okrem príjmov z činností, ktoré sú podnikaním a príjmov, z ktorých sa daň vyberá podľa § 43.

38. Podľa § 2 písm. i) zákona o dani z príjmov, daňovým výdavkom je výdavok (náklad) na dosiahnutie zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka v súlade s účtovnými predpismi.

39. Podľa § 21 ods. 1 zákona o dani z príjmov, daňovými výdavkami nie sú výdavky, ktoré nesúvisia so zdaniateľným príjmom, aj keď tieto výdavky daňovník účtoval, výdavky ktorých vynaloženie na daňové účely nie je dostatočne preukázané.

40. Podľa § 19 ods. 2 písm. k) cit. zák. daňové výdavky, ktoré možno uplatniť len v rozsahu a za podmienok ustanovených v tomto zákone, sú výdavky na reklamu vynaložené na účel prezentácie podnikateľskej činnosti daňovníka, tovaru, služieb, nehnuteľnosti, obchodného mena, ochrannej známky a iných práv a záväzkov súvisiacich s činnosťou daňovníka so zámerom dosiahnutia, zabezpečenia, udržania alebo zvýšenia príjmov daňovníka.

41. Podľa § 3 ods. 1 daňového poriadku, pri správe daní sa postupuje podľa všeobecne záväzných právnych predpisov, chránia sa záujmy štátu a obcí a dbá sa pritom na zachovávanie práv a právom chránených záujmov daňových subjektov a iných osôb.

43. Podľa § 3 ods. 3 daňového poriadku, správca dane hodnotí dôkazy podľa svojej úvahy, a to každý dôkaz jednotlivo a všetky dôkazy v ich vzájomnej súvislosti, pritom prihliada na všetko, čo pri správe daní vyšlo najavo.

44. Podľa § 3 ods. 6 daňového poriadku pri uplatňovaní osobitných predpisov pri správe daní sa berie do úvahy skutočný obsah právneho úkonu alebo inej skutočnosti rozhodujúcej pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane. Na právny úkon alebo inú skutočnosť rozhodujúcu pre zistenie, vyrubenie alebo vybratie dane, ktoré nemajú ekonomické opodstatnenie a ktorých výsledkom je účelové obchádzanie daňovej povinnosti alebo získanie takého daňového zvýhodnenia, na ktoré by inak nebol daňový subjekt oprávnený, alebo ktorých výsledkom je účelové zníženie daňovej povinnosti, sa pri správe daní neprihliada.

45. Podľa § 24 ods. 2 daňového poriadku správca dane vedie dokazovanie, pričom dbá, aby skutočnosť nevyhnutné na účely správy daní boli zistené čo najúplnejšie a nie je pritom viazaný iba návrhmi

daňových subjektov.

46. Podľa § 24 ods. 3 daňového poriadku správca dane preukazuje skutočnosť o úkonoch vykonaných voči daňovému subjektu, ktoré sú rozhodné pre správne určenie dane. Nie je potrebné dokazovať skutočnosť všeobecne známe alebo známe správcovi dane z jeho činnosti.

47. Podľa § 24 ods. 4 daňového poriadku ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Ide najmä o rôzne podania daňových subjektov, svedecké výpovede, znalecké posudky, verejné listiny, protokoly o daňových kontrolách, zápisnice o miestnom zisťovaní a obhliadke, povinné záznamy a evidencie vedené daňovými subjektmi a doklady k nim.

48. Podľa § 44 ods. 1 daňového poriadku daňovou kontrolou správca dane zisťuje alebo preveruje skutočnosť rozhodujúce pre správne určenie dane alebo dodržiavanie ustanovení osobitných predpisov. Daňová kontrola sa vykonáva v rozsahu, ktorý je nevyhnutne potrebný na dosiahnutie jej účelu.

49. Podľa § 63 ods. 1 daňového poriadku ukladať povinnosti alebo priznať práva podľa tohto zákona alebo osobitného predpisu možno len rozhodnutím, ktoré musí byť doručené podľa tohto zákona, ak tento zákon neustanovuje inak. Podľa ods. 2 citovaného ustanovenia rozhodnutie musí vychádzať zo stavu veci zisteného v daňovom konaní, musí obsahovať náležitosti ustanovené týmto zákonom a musí byť vydané príslušným orgánom, ak tento zákon alebo osobitný predpis neustanovuje inak. Podľa ods. 5 citovaného ustanovenia rozhodnutie obsahuje odôvodnenie, ak tento zákon neustanovuje inak. V odôvodnení sa uvedie, ktoré skutočnosti boli podkladom rozhodnutia, vysporiadanie sa s návrhom a námietkami daňového subjektu, aké úvahy ovplyvnili hodnotenie dôkazov právnych predpisov, podľa ktorých sa rozhodovalo.

6.

50. Podľa § 461 SSP, kasačný súd zamietne kasačnú sťažnosť, ak po preskúmaní zistí, že nie je dôvodná.

51. Kasačný súd vyhodnotil rozsah a dôvody kasačnej sťažnosti žalobcu vo vzťahu k napadnutému rozsudku Krajského súdu v Nitre potom, ako sa oboznámil s obsahom administratívneho a súdneho spisu a s prihliadnutím na ustanovenie § 461 SSP dospel k záveru, že nezistil dôvod na to, aby sa odchýlil od logických argumentov a relevantných právnych záverov spolu so správnou citáciou dotknutých právnych noriem obsiahnutých v dôvodoch napadnutého rozsudku, ktoré vytvárajú dostatočné východiská pre vyslovenie výroku rozsudku.

52. Kasačný súd považuje za potrebné zdôrazniť, že účelom daňového konania je zistenie, či si daňové subjekty splnili v súlade s príslušnými hmotnoprávnymi predpismi svoje povinnosti voči štátnemu rozpočtu. Keďže ide o fiškálne záujmy štátu, daňový poriadok obsahuje osobitnú úpravu zisťovania, preverovania základu dane, alebo iných skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane, alebo vznik daňovej povinnosti daňového subjektu.

53. Kľúčovou otázkou v danej veci je posúdenie, či možno odmeny hráčov, vyplácané za podané športové výkony, aj napriek tomu, že pri zápasoch používajú športové oblečenie označené logami a názvami reklamných partnerov žalobcu považovať za daňový výdavok (náklad), vynaložený v súvislosti s príjmami dosiahnutými z reklamnej činnosti, vykonávanej na základe živnostenského oprávnenia žalobcu.

54. Zákon č. 595/2003 Z.z. upravuje daň z príjmov fyzickej osoby alebo právnickej osoby, spôsob platenia a vyberania dane. Žalobca je občianskym združením registrovaným na Ministerstve vnútra Slovenskej republiky v zmysle zákona o združovaní občanov č. 83/1990 Zb. t.j. subjektom nezaloženým na podnikanie. Podľa Stanov Mestského basketbalového klubu Komárno predmet činnosti občianskeho združenia spočíva hlavne v zabezpečovaní rozvoja a zvyšovania úrovne vrcholového a výkonnostného

basketbalu v kategórii dospelých a mládeže.

55. Zatiaľ čo u daňovníkov založených na podnikanie sú predmetom dane z príjmov v podstate všetky príjmy z činností a z nakladania s majetkom, u daňovníkov nezaložených alebo nezriadených na podnikanie je predmet dane vymedzený selektívnym spôsobom. Zákondarca v ustanovení § 12 ods. 2 v spojení s § 13 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov rámcovo pre daňovníkov ako sú športové kluby (nezaložené na podnikanie) zúžil predmet dane z príjmov iba na tie príjmy z činností (t.j. rozsah zdaniteľného príjmu), ktorými dosahujú zisk alebo ktorými sa dá zisk dosiahnuť, pričom demonštratívne označil príjmy z predaja majetku športového klubu, príjmy z nájomného alebo z reklám, či príjmy z členských príspevkov, t.j. takto ich vymedzil ako zdaniteľné príjmy, ktoré nepochybne podliehajú dani a musia byť športovým klubom vedené v jeho účtovníctve. Z uvedeného vyplýva, že predmetom dane z príjmov žalobcu v kontrolovanom období roku 2014 boli aj príjmy z reklamy, ktorými ako daňovník nezaložený za účelom podnikania (§ 12 ods. 2 zákona o dani z príjmov) dosahuje zisk a ktoré nemožno považovať za príjmy od dane oslobodené podľa § 13 ods. 1 písm. a) zákona o dani z príjmov.

56. Daňovým výdavkom podľa § 2 písm. i) zákona o dani z príjmov je výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve daňovníka v súlade s účtovnými predpismi, ak tento zákon neustanovuje inak. Účel tohto ustanovenia spočíva v tom, že musí ísť o výdavok vynaložený za účelom dosiahnutia, zabezpečenia, alebo udržania konkrétneho príjmu, t.j. medzi výdavkami a príjmami musí existovať priamy a bezprostredný vzťah.

57. Kasačný súd poukazuje na skutočnosť, že primárnym poslaním neziskového združenia je vykonávanie neziskových aktivít, ktoré slúžia buď jednotlivým členom združenia, alebo majú verejnoprospešnú činnosť. Predmetom činnosti športového klubu je v zmysle zriaďovacej listiny žalobcu zvyšovanie úrovne vrcholového a výkonnostného basketbalu v kategórii dospelých a mládeže. Skutočnosť, že žalobca vykonával reklamnú službu na základe živnostenského oprávnenia neznamená, že bol ako športový klub (občianske združenie) založený za účelom prezentácie svojich reklamných partnerov. Dosahovanie príjmu z reklamy tak nemožno považovať za vykonávanie základnej činnosti športového klubu.

58. Kasačný súd sa rovnako stotožnil so závermi správcu dane a žalovaného, prečo nemožno považovať vyplatené odmeny hráčom basketbalového klubu za daňové náklady vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov z reklamy. Šíriteľom reklamy v zmysle § 2 ods. 1 písm. c) zákona o reklame je športový klub ako právnická osoba tým, že na dresy hráčov umiestnil ako reklamu logá sponzorov. Akceptovanie výdavkov vynaložených na zhotovenie a umiestnenie reklamy vyplýva z § 19 ods. 2 písm. k) zákona o dani z príjmov, podľa ktorého nákladmi na reklamu sú náklady vynaložené na účel prezentácie podnikateľskej činnosti daňovníka, tovaru, služieb, nehnuteľnosti, obchodného mena, ochrannej známky a pod. V prípade žalobcu výdavkami vynaloženými na dosiahnutie príjmu z reklamnej činnosti môžu byť len výdavky (náklady) vynaložené na zhotovenie a umiestnenie reklamy - športová výstroj hráčov, nosiče reklamných nápisov, reklamné tabule, svetelné reklamy, reklamné akcie, bulletiny a pod., nie však odmeny hráčov. Pretože v zmysle uzatvorených hráčskych zmlúv dostávajú hráči klubu odmeny za športové výkony (konkrétne za umiestnenie v súťaži podľa vnútorného poriadku klubu) a nie za vykonávanie reklamnej činnosti, nie je možné odmeny profesionálnych hráčov považovať za daňové náklady občianskeho združenia, vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov z reklamnej činnosti.

59. Kasačný súd považuje za potrebné uviesť, že podľa ustálenej súdnej judikatúry (najmä nález Ústavného súdu Slovenskej republiky č.k. II ÚS 127/07-21, alebo rozhodnutia Najvyššieho súdu sp.zn. 6 Sžo 84/2007, sp.zn. 6 Sžo 98/2008, sp.zn. 1 Sžo 33/2008, sp.zn. 2 Sžo 5/2009, či sp.zn. 8 Sžo 547/2009) nie je úlohou súdu pri výkone správneho súdnictva nahradzovať činnosť správnych orgánov, ale len preskúmať zákonnosť ich postupov a rozhodnutí, teda to, či oprávnené a príslušné správne orgány pri riešení konkrétnych otázok vymedzených žalobou rešpektovali príslušné hmotnoprávne a procesnoprávne predpisy. Zásadne teda nie je úlohou správneho (krajského) súdu, aby zisťoval skutkový stav či nanovo vyhodnocoval dôkazy vykonané v daňovom konaní. Jeho úlohou naopak je

posúdiť okrem iného to, či správca dane, resp. žalovaný postupovali pri zisťovaní skutkového stavu zákonným spôsobom, nasledovali pritom pravidlá logického uvažovania a či riadne popísali svoje hodnotiace úvahy.

60. Najvyšší súd Slovenskej republiky dospel k záveru, že skutočnosti, ktorými žalobca v kasačnej sťažnosti spochybňoval predmetné rozhodnutie krajského súdu boli totožné s námietkami, ktoré namietal už v správnom konaní i v žalobe a s ktorými sa krajský súd náležite vysporiadal. Pokiaľ žalobca namietal nedostatočné vysporiadanie sa so všetkými námietkami žalobcu, kasačný súd poukazuje na konštantnú judikatúru Ústavného súdu Slovenskej republiky (napr. nález IV. ÚS 236/06), v zmysle ktorej všeobecný súd (ani kasačný) nemusí dať odpoveď na všetky otázky nastolené účastníkom konania, ale len na tie, ktoré majú pre vec podstatný význam, prípadne dostatočne objasňujú skutkový a právny základ rozhodnutia bez toho, aby zachádzali do všetkých detailov sporu uvádzaných účastníkmi konania. Preto odôvodnenie rozhodnutia všeobecného súdu, ktoré stručne a jasne objasní skutkový a právny základ rozhodnutia, postačuje na záver o tom, že z tohto aspektu je plne realizované základné právo účastníka na spravodlivý proces. Najvyšší súd Slovenskej republiky poznamenáva, že v zmysle ustálenej judikatúry rozhodnutie súdu ako orgánu verejnej moci nemusí byť totožné s očakávaniami a predstavami účastníka konania, ale z hľadiska odôvodnenia musí spĺňať parametre (limity) zákonného rozhodnutia, pričom účastníkovi konania musí dať odpoveď na podstatné (zásadné) otázky a námietky, spochybňujúce závery namietaného rozhodnutia v závažných a samotné rozhodnutie ovplyvňujúcich súvislostiach. Podľa názoru kasačného súdu je rozhodnutie krajského súdu riadne odôvodnené a krajský súd sa vysporiadal s námietkami žalobcu, ktoré boli podstatné pre rozhodnutie vo veci samej. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku je nepochybné, z akých dôvodov dospel krajský súd k záveru o nedôvodnosti podanej žaloby a k potrebe jej zamietnutia. Skutočnosť, že krajský súd nerozhodol o podanej žalobe v súlade s predstavami žalobcu, nemožno považovať za porušenie práva na súdnu ochranu.

61. Najvyšší súd Slovenskej republiky má za to, že rozhodnutie krajského súdu, žalovaného a správcu dane obsahuje všetky zákonom požadované náležitosti, žalovaný pri hodnotení dôkazov postupoval v medziach zákona a logického uvažovania, všetky dôkazy zhodnotil v ich vzájomnej súvislosti a prihliadal na všetko, čo v daňovom konaní vyšlo najavo. Z týchto dôvodov kasačnú sťažnosť zamietol podľa § 461 SSP, keďže po jej preskúmaní zistil, že nie je dôvodná.

7.

62. O náhrade trov kasačného konania Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol podľa § 167 ods. 1 SSP v spojení s § 467 ods. 1 SSP. Žalobca v kasačnom konaní úspech nemal a žalovanému náhrada trov kasačného konania prislúcha len v prípadoch, ak to možno spravodlivo požadovať a po splnení zákonom stanovených podmienok len výnimočne (§ 168 SSP), ktoré podľa obsahu súdnych spisov nenastali, preto súd žalobcovi ani žalovanému právo na náhradu trov kasačného konania nepriznal.

63. Toto rozhodnutie prijal senát Najvyššieho súdu SR jednohlasne (§ 147 ods. 2 SSP v spojení s § 139 ods. 4 SSP).

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.