



ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Petra Hatalu a sudcov JUDr. Štefana Micháliku a JUDr. Daniela Hudáka na neverejnom zasadnutí konanom 16. augusta 2012 v Bratislave v trestnej veci obvineného **J. K. pre prečin nezaplatenia dane** podľa § 278 ods. 1, ods. 2 Tr. zák. o dovolaní obvineného proti uzneseniu Krajského súdu v Trenčíne z 13. septembra 2011, sp. zn. 23 To 68/2011, v spojení s rozsudkom Okresného súdu Trenčín z 19. apríla 2011, sp. zn. 8T 128/2010, podľa § 382a, § 385 ods. 1, § 386, § 388 ods. 1 Tr. por. po zistení dôvodov dovolania uvedených v § 371 ods. 1 písm. i/ Tr. por. takto

r o z h o d o l:

Uznesením Krajského súdu v Trenčíne z 13. septembra 2011, sp. zn. 23 To 68/2011, a v konaní, ktoré mu predchádzalo,

b o l p o r u š e n ý z á k o n

v ustanovení § 319 Tr. por., § 278 ods. 1, ods. 2 Tr. zák., § 50 ods. 2 Tr. zák. a § 51 ods. 4 písm. d/ Tr. zák. **v n e p r o s p e c h** obvineného J. K.

Napadnuté uznesenie krajského súdu **sa zrušuje** v celom rozsahu.

Zrušuje sa aj rozsudok Okresného súdu Trenčín z 19. apríla 2011, sp. zn. 8T 128/2010, ako aj ďalšie rozhodnutia na zrušené rozhodnutia obsahovo nadväzujúce, ak vzhľadom na zmenu, ku ktorej došlo zrušením, stratili podklad.

Okresnému súdu Trenčín **sa prikazuje**, aby vec v potrebnom rozsahu znovu prerokoval a rozhodol.

O d ô v o d n e n i e:

Rozsudkom Okresného súdu Trenčín z 19. apríla 2011, sp. zn. 8T 128/2010, bol obvinený J. K. uznaný vinným z prečinu nezaplatenia dane podľa § 278 ods. 1, ods. 2 Tr. zák., a to na tom skutkovom základe, že

ako konateľ spoločnosti S.S. IČO: X., DIČ: X., na základe daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty podaných na Daňovom úrade v Dubnici nad Váhom v období od 25. októbra 2007 do 2. marca 2009 nezaplatil vlastnú daňovú povinnosť dane z pridanej hodnoty:

- za zdaňovacie obdobie september 2007 vo výške 24 079 Sk (799,26 €),
- za zdaňovacie obdobie október 2007 vo výške 62 404 Sk (2 071,42 €),
- za zdaňovacie obdobie december 2007 vo výške 404 958 Sk (13 442,14 €),
- za zdaňovacie obdobie január 2008 vo výške 198 700 Sk (6 598,63 €),
- za zdaňovacie obdobie február 2008 vo výške 169 955 Sk (5 641,47 €),
- za zdaňovacie obdobie máj 2008 vo výške 72 449 Sk (2 404,86 €),
- za zdaňovacie obdobie jún 2008 vo výške 222 901 Sk (7 398,95 €),
- za zdaňovacie obdobie júl 2008 vo výške 26 918 Sk (893,51 €),
- za zdaňovacie obdobie september 2008 vo výške 10 563 Sk (350,62 €),
- za zdaňovacie obdobie október 2008 vo výške 256 029 Sk (8 498,60 €),
- za zdaňovacie obdobie november 2008 vo výške 428 679 Sk (14 229,53 €),
- za zdaňovacie obdobie december 2008 vo výške 121 868 Sk (4 077,53 €),
- za zdaňovacie obdobie január 2009 vo výške 2 810,16 €,
- za zdaňovacie obdobie február 2009 vo výške 487,14 €,

čím tak nezaplatením dane z pridanej hodnoty vznikla škoda na štátnom rozpočte Slovenskej republiky v celkovej výške 69 700,82 €.

Za to bol odsúdený podľa § 278 ods. 2 Tr. zák. s použitím § 38 ods. 2 Tr. zák. na trest odňatia slobody v trvaní 18 mesiacov, výkon ktorého mu bol podľa § 49 ods. 1 písm. a/ Tr. zák., § 50 ods. 1 Tr. zák. podmienene odložený na skúšobnú dobu v trvaní 2 rokov s tým, že podľa § 50 ods. 2 Tr. zák. s použitím § 51 ods. 4 písm. d/ Tr. zák. mu bola zároveň uložená povinnosť spočívajúca v príkaze zaplatiť v skúšobnej dobe nezaplatenú daň z pridanej hodnoty v celkovej výške 69 700,82 €.

O odvolaní obvineného proti tomuto rozsudku rozhodol Krajský súd v Trenčíne uznesením z 13. septembra 2011, sp. zn. 23 To 68/2011, takým spôsobom, že toto podľa § 319 Tr. por. ako nedôvodné zamietol.

Dňa 9. novembra 2011 bolo na Okresný súd Trenčín doručené dovolanie obvineného J. K., podané prostredníctvom jeho obhajcu, proti vyššie uvedenému rozhodnutiu odvolacieho súdu (v spojení s prvostupňovým rozhodnutím), kde tento ako dovolací dôvod uviedol dôvod v zmysle § 371 ods. 1 písm. i/ Tr. por.

V jeho písomnom odôvodnení pritom uviedol, že z hľadiska uplatneného dovolacieho dôvodu považuje za relevantné 2 otázky, a síce či skutkom tak, ako bol zistený prvostupňovým súdom a uvedený v skutkovej vete jeho rozsudku, boli naplnené zákonné znaky trestného činu nezaplatenia dane podľa § 278 ods. 1, ods. 2 Tr. zák. alebo trestného činu neodvedenia dane a poistného podľa § 277 ods. 1, ods. 2 Tr. zák. alebo vôbec nejde o trestný čin (1) a či boli správne použité a interpretované ust. § 50 ods. 2 a § 51 ods. 4 písm. d/ Tr. zák. vo výroku o uloženom treste v rozsudku prvostupňového súdu, ak jemu ako bývalému konateľovi právnickej osoby, ktorej vznikla daňová povinnosť na daň z pridanej hodnoty (ďalej už len „DPH“), bola uložená povinnosť spočívajúca v príkaze, aby v skúšobnej dobe povoleného podmienene odsúdenia zaplatil túto dlžnú daň – hoci ide o povinnosť k dani, ktorá vznikla právnickej osobe a je dlhom tejto právnickej osoby (2).

Čo sa týka pritom prvej z vyššie uvedených otázok, tak v tomto smere poukázal obvinený na to, že podľa jeho názoru je rozhodnutie odvolacieho súdu (v spojení s rozhodnutím prvostupňového súdu) založené na nesprávnom právnom posúdení zisteného

skutku, pretože zo skutkových zistení uvedených vo výroku o vine prvostupňového rozsudku vyplýva iba to, že tam spomenutá spoločnosť S., neuhradila svoje daňové povinnosti, t.j. dostala sa do pozície daňového dlžníka (z dôvodu insolventnosti - nebola schopná uhrádzať všetky svoje splatné záväzky). Je presvedčený o tom, že len samotné neuhradenie daňovej povinnosti nie je a v právnom poriadku Slovenskej republiky ani nikdy nebolo trestným činom, pretože trestnoprávna zodpovednosť nie je konštruovaná ako zodpovednosť objektívna, teda ako zodpovednosť za výsledok (vznik daňového dlhu), ale ako zodpovednosť individuálna, ktorá vychádza zo zodpovednosti za konanie, a to za konanie zavinené. Aby teda mohlo ísť o trestnoprávne relevantné konanie, nestačí ak niekto spôsobí vznik daňového dlhu, ale je nevyhnutné zistiť, či spôsobenie tohto daňového dlhu bolo aj úmyselné - napriek solventnosti zdaniteľnej osoby.

Ďalej v tejto súvislosti upozornil na to, že z ustanovení zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH vyplýva, že v prípade predmetnej dane je potrebné rozlišovať medzi tým, či zdaniteľná osoba (dodávateľ tovaru a služieb) túto vyberá od iného daňového subjektu (nadbúdateľa) a následne je ju povinná odvieť správcovi dane, alebo je ju povinná správcovi dane zaplatiť (ak zdaniteľná osoba uskutočnila zdaniteľné plnenia – vyfakturovala nadobúdateľovi cenu za tovar a služby aj s DPH, avšak nadobúdateľ jej v zdaňovacom období nezaplatil).

Ak by pritom ako konateľ v mene zdaniteľnej osoby DPH vybral a neodviedol, mohlo by sa jeho konanie posúdiť ako trestný čin neodvedenia dane a poistného podľa § 277 Tr. zák., avšak aj to len za podmienky, že by bolo zároveň zistené, že zdaniteľná osoba mala k dispozícii potrebné finančné prostriedky, t.j. že príslušné sumy zodpovedajúce dani z pridanej hodnoty od iných daňových subjektov skutočne vybrala. V prípade, ak by zdaniteľná osoba bola insolventná, t.j. nebola schopná uhradiť všetky svoje splatné záväzky a zvýhodnila by iných veriteľov zaplatením ich splatných pohľadávok v úmysle zmarit' tým uspokojenie pohľadávok spočívajúcich v povinnosti odvieť správcovi dane vybratú splatnú DPH, potom by sa mohlo konanie jej konateľa posúdiť ako trestný čin zvýhodňovania veriteľa podľa § 240 Tr. zák. a nie ako trestný čin neodvedenia dane a poistného podľa § 277 Tr. zák. V prípade, že by bolo zistené, že ako konateľ v mene zdaniteľnej osoby DPH nezaplatil, vtedy by mohlo ísť – ak zdaniteľná osoba bola solventná – o spáchanie trestného činu nezaplatenia dane podľa § 278 Tr. zák.

Ako však podotkol v tomto smere ďalej, v podnikateľskej praxi sa najčastejšie vyskytujú prípady, keď zdaniteľným osobám (dodávateľom) časť zdaniteľných plnení je uhradená (daň z pridanej hodnoty vyberú – vzniká im povinnosť splatnú DPH odvieť) a časť zdaniteľných plnení uhradená nie je (DPH v zdaňovacom období nevyberú – vzniká im povinnosť splatnú DPH zaplatiť). V takýchto prípadoch by mohlo ísť – ak sú solventní – o jednočinný súbeh trestného činu neodvedenia dane a poistného podľa § 277 Tr. zák. s trestným činom nezaplatenia dane podľa § 278 Tr. zák.

Nakoľko však podľa jeho názoru zo skutkovej vety ustálenej vo výroku o vine prvostupňového rozsudku vôbec nevyplýva, či on ako konateľ právnickej osoby S., v inkriminovanom období DPH vybral a neodviedol, alebo síce nevybral, ale mal povinnosť zaplatiť, nemohli vo veci konajúce súdy správne rozlíšiť znaky skutkovej podstaty trestného činu neodvedenia dane a poistného podľa § 277 Tr. zák. od znakov skutkovej podstaty trestného činu nezaplatenia dane podľa § 278 Tr. zák., prípadne znakov trestného činu zvýhodňovania veriteľa podľa § 240 Tr. zák., a teda skutok, z ktorého bol obvinený a uznaný vinným v danom prípade nemohli ani správne právne kvalifikovať.

Pokiaľ ide o druhú vyššie zmienenú otázku, tak v tomto smere obvinený uviedol, že podľa jeho názoru je napadnuté rozhodnutie Krajského súdu v Trenčíne založené na nesprávnom použití iného hmotnoprávneho ustanovenia, konkrétne § 50 ods. 2 Tr. zák. s použitím § 51 ods. 4 písm. d/ Tr. zák. Ako závažnú vadu vidí pritom v tejto súvislosti v prvom rade tú skutočnosť, že odvolací súd ho ako obžalovaného vo svojom rozhodnutí nesprávne stotožňuje s pojmom zdaniteľná osoba podľa § 3 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty ako i pojmom platiteľ dane podľa § 4 ods. 5 druhá veta cit. zákona, hoci z uvedených ustanovení je zřejmé, že zdaniteľnou osobou ako i platiteľom dane je právnická osoba, a teda obchodná spoločnosť S. Obvinený má za to, že ak by sa Krajský súd nezmylil v tejto základnej terminológii, bol by musel v rámci odvolacieho konania zistiť, že výrok prvostupňového súdu je nesprávny nielen v časti právneho posúdenia zisteného skutku, ale aj v časti týkajúcej sa uloženia primeraných obmedzení a povinností v rámci povolenia podmieneného odkladu trestu odňatia slobody.

Ak totiž zdaniteľnou osobou a platiteľom DPH pri trestnom čine neodvedenia dane a poistného podľa § 277 Tr. zák. alebo nezaplatenia dane podľa § 278 Tr. zák. je právnická osoba a trestná zodpovednosť páchatel'a ako jej konateľ'a sa odvodzuje od ust. § 128 ods. 8

Tr. zák., tak i v prípade, že táto fyzická osoba nesplnením povinnosti zaplatiť DPH, vyplývajúcej zo zákona pre právnickú osobu naplní skutkovú podstatu niektorého z uvedených trestných činov, nemožno z toho vyvodiť aj záver, že uvedená zákonná povinnosť právnickej osoby sa stala povinnosťou alebo osobným záväzkom, resp. dlhom konateľa tejto právnickej osoby (obdobne Najvyšší súd Českej republiky v uznesení z 29. apríla 2009, sp. zn. 8 Tdo 319/2009 a v rozsudku z 23. januára 2007, sp. zn. 4 Tz 168/2006). Pre aplikáciu § 50 ods. 2 Tr. zák. s použitím § 51 ods. 4 písm. d/ Tr. zák. tu teda nebola splnená podmienka jeho pasívnej legitimácie voči poškodenému.

Na základe vyššie uvedených skutočností napokon obvinený navrhol, aby Najvyšší súd Slovenskej republiky podľa § 386 ods. 1 Tr. por. vyslovil, že uznesením Krajského súdu v Trenčíne z 13. septembra 2011, sp. zn. 23 To 68/2011, bol z dôvodu uvedeného v § 371 ods. 1 písm. i/ Tr. por. porušený zákon v ust. § 278 ods. 1, ods. 2, § 50 ods. 2, § 51 ods. 4 písm. d/ Tr. zák. v jeho neprospech a aby toto uznesenie zrušil. Zároveň, aby zrušil aj rozsudok Okresného súdu Trenčín z 19 apríla 2011, sp. zn. 8T 128/2010 a tiež i ďalšie rozhodnutia na zrušené rozhodnutia obsahovo nadväzujúce, ak vzhľadom na zmenu, ku ktorej došlo zrušením, stratili podklad a aby Okresnému súdu Trenčín prikázal vec v potrebnom rozsahu znovu prerokovať a rozhodnúť.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd dovolací (§ 377 Tr. por.) v rámci predbežného preskúmania podľa § 378 Tr. por. primárne zistil, že dovolanie bolo podané proti prípustnému rozhodnutiu (§ 368 ods. 1, ods. 2 Tr. por. a § 566 ods. 3 Tr. por.), bolo podané oprávnenou osobou (§ 369 ods. 2 písm. b/ Tr. por.), v zákonnej lehote a na príslušnom súde (§ 370 ods. 1, ods. 3 Tr. por.), a že spĺňa tiež i obligatórne obsahové náležitosti dovolania (§ 374 ods. 1 a ods. 2 Tr. por.).

Zároveň však ale dospel k záveru, že dôvody dovolania podaného v prospech obvineného sú zjavne preukázané, a preto v zmysle § 382a Tr. por. nariadil neverejné zasadnutie, v rámci ktorého bolo zistené, že dovolanie obvineného J. K. bolo podané **dôvodne**.

Podľa § 382a Tr. por. *dovolací súd môže rozhodnúť aj na neverejnom zasadnutí o dovolaní, ak zistí, že dôvody dovolania, ktoré bolo podané v prospech obvineného, sú zjavne preukázané a je zrejmé, že vytýkané nedostatky povedú k postupu podľa § 386 a § 388 ods. 1.*

V zmysle ustanovenia § 386 Tr. por. *ak bol dovolacím súdom zistený dôvod dovolania podľa § 371, vysloví rozsudkom porušenie zákona v príslušných ustanoveniach, o ktoré sa tento dôvod opiera (ods. 1). Súčasne s výrokom uvedeným v odseku 1 dovolací súd zruší napadnuté rozhodnutie alebo jeho časť, alebo aj chybné konanie, ktoré napadnutému rozhodnutiu predchádzalo. Po zrušení rozhodnutia odvolacieho súdu dovolací súd podľa okolností prípadu zruší aj predchádzajúce rozhodnutie súdu prvého stupňa. Ak je nezákonný len niektorý výrok napadnutého rozhodnutia alebo rozhodnutia súdu prvého stupňa a ak ho možno oddeliť od ostatných, zruší dovolací súd len tento výrok. Ak však zruší hoci len sčasti výrok o vine, zruší vždy súčasne celý výrok o treste, ako aj ďalšie výroky, ktoré majú vo výroku o vine svoj podklad. Zruší aj ďalšie rozhodnutia na zrušené rozhodnutie obsahovo nadväzujúce, ak vzhľadom na zmenu, ku ktorej došlo zrušením, stratili podklad (ods. 2).*

Podľa § 388 ods. 1 Tr. por. *dovolací súd po zrušení napadnutého rozhodnutia alebo niektorého jeho výroku, prikáže spravidla súdu, o ktorého rozhodnutie ide, aby vec v potrebnom rozsahu znovu prerokoval a rozhodol.*

Podľa § 371 ods. 1 písm. i/ Tr. por. *dovolanie možno podať, ak je rozhodnutie založené na nesprávnom právnom posúdení zisteného skutku alebo na nesprávnom použití iného hmotnoprávneho ustanovenia; správnosť a úplnosť zisteného skutku však dovolací súd nemôže skúmať a meniť.*

Podľa § 374 ods. 3 Tr. por. *v dovolaní možno uplatňovať ako dôvod dovolania aj konanie na súde prvého stupňa, ak vytykané pochybenia neboli napravené v konaní o riadnom opravnom prostriedku.*

Podľa § 385 ods. 1 Tr. por. *dovolací súd je viazaný dôvodmi dovolania, ktoré sú v ňom uvedené.*

Pokiaľ ide o obvineným uplatnený dovolací dôvod podľa § 371 ods. 1 písm. i/ Tr. por., tak z jeho znenia je zrejmé, že Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd rozhodujúci o dovolaní je viazaný zisteným skutkovým stavom veci tak, ako ho ustálili súdy nižšej inštancie. Rovnako potom nie je oprávnený ani posudzovať spôsob hodnotenia dôkazov a závery, ktoré z dokazovania súdy vyvodili a ktoré sú podkladom pre zistenie skutkového stavu.

Ako už z vyššie uvedeného vyplýva, obvinený sa teda podaním dovolania nemôže účinne domáhať nápravy či revízie skutkových zistení, ktoré urobili súdy prvého a druhého stupňa, ani k preskúmvaniu nimi vykonaného dokazovania.

V dôsledku toho iba s poukazom na nesprávne, resp. neúplné skutkové zistenia či nesúhlas s hodnotením vykonaných dôkazov, nemožno potom vyvodzovať predmetný dovolací dôvod. Ten je totiž daný len v tých prípadoch, keď je rozhodnutie súdu založené na nesprávnom právnom posúdení zisteného skutku alebo na inom nesprávnom hmotnoprávnom posúdení.

Čo sa týka potom dovolania obvineného J. K., tak v tomto smere je potrebné sa s ohľadom na jeho odôvodnenie zaoberať v prvom rade tou skutočnosťou, či skutok tak ako bol ustálený vo výroku o vine prvostupňového rozsudku a následne bez zmeny akceptovaný odvolacím súdom, napĺňa skutočne všetky znaky skutkovej podstaty trestného činu nezaplatenia dane podľa § 278 ods. 1, ods. 2 Tr. zák., a teda či bol zo strany oboch vo veci konajúcich súdov správne právne posúdený.

Trestného činu nezaplatenia dane podľa § 278 ods. 1 Tr. zák. (v znení účinnom do 31. augusta 2011) sa dopustí ten, *kto vo väčšom rozsahu nezaplatí splatnú daň.*

Podľa § 278 ods. 2 Tr. zák. *odňatím slobody na jeden rok až päť rokov sa páchatel potrestá, ak spácha čin uvedený v odseku 1 v značnom rozsahu.*

V posudzovanom prípade bol skutok, zo spáchania ktorého bol dovolateľ uznaný vinným v podstate vymedzený tak, že tento ako konateľ spoločnosti S., na základe daňových priznaní k dani z pridanej hodnoty podaných na Daňovom úrade v Dubnici nad Váhom v období od 25. októbra 2007 do 2. marca 2009 nezaplatil vlastnú daňovú povinnosť dane z pridanej hodnoty, a to za jednotlivé zdaňovacie obdobia tam bližšie uvedené, čím tak nezaplatením dane z pridanej hodnoty vznikla škoda na štátnom rozpočte Slovenskej republiky v celkovej výške 69 700,82 €.

Vo vzťahu k vyššie ustálenému skutku nemôže pritom Najvyšší súd Slovenskej republiky inak ako konštatovať, že obvinený má pravdu v tom, že len samotné nesplnenie daňovej povinnosti, resp. spôsobenie daňového dlhu nenapĺňa znaky žiadneho trestného činu,

nakoľko v slovenskom trestnom práve sa uplatňuje princíp zodpovednosti za zavinenie, t.j. princíp subjektívnej zodpovednosti. Znamená to teda, že jednou z podmienok trestnej zodpovednosti páchatel'a je jeho zavinenie, a to zavinenie úmyselné alebo nedbanlivostné. Zavinením je zároveň vyjadrená i individuálna trestná zodpovednosť, a teda že každý zodpovedá zásadne iba za to, čo svojim konaním sám zavinił. Pre trestnú zodpovednosť nestačí spôsobenie následku konaním osoby, pokiaľ toto konanie nebolo zavinené.

Je teda nepochybné, že keďže z vyššie popísaného konania obvineného J. K. nevyplýva žiadne jeho úmyselné zavinenie (§ 15, § 17 Tr. zák.), nemohlo byť toto ani správne právne kvalifikované ako trestný čin nezaplattenia dane. Skutkové zistenia ustálené vo výrokovej časti prvostupňového rozsudku, s ktorými sa stotožnil i súd odvolací, musia totiž zodpovedať všetkým zákonným znakom použitej právnej kvalifikácie, t.j. všetkým znakom skutkovej podstaty príslušného trestného činu (subjekt, subjektívna stránka, objekt, objektívna stránka).

Je síce pravdou, že z odôvodnení rozhodnutí oboch súdov nižších stupňov vyplýva, že tieto sa v danom prípade zaoberali aj otázkou dokazovania subjektívnej stránky trestného činu - zavinením obvineného, no ich zistenia a závery (tieto tunajší súd s poukazom na vyššie uvedené v dovolacom konaní preskúmavať už nemôže) sa v tomto smere nijakým spôsobom nepremietli do samotnej skutkovej vety, ktorá je v podstate - podobne ako tomu bolo i v trestnom oznámení Daňového úradu Galanta - len konštatovaním nezaplattenia vlastnej priznanej daňovej povinnosti DPH J. K. ako konateľom spoločnosťou S.

Pokiaľ ide pritom o ďalšie výhrady obvineného, smerujúce konkrétne k tomu, že z obsahu skutkovej vety uvedenej vo výroku prvostupňového rozsudku nie je podľa neho zrejmé, či mu v danom prípade ako bývalému konateľovi vznikla povinnosť odvieť za zdaniteľnú osobu S., vybrať DPH, alebo povinnosť zaplatiť nevybratú DPH, nakoľko pri DPH treba v zmysle príslušných daňových zákonov rozlišovať medzi týmito dvoma skutočnosťami, a následne na to aj medzi právnou kvalifikáciou konania ako trestného činu nedovedenia dane a poistného podľa § 277 Tr. zák. alebo trestného činu nezaplattenia dane podľa § 278 Tr. zák. (do úvahy pritom prichádza aj ich jednočinný súbeh), tak v tejto súvislosti treba poukázať na viacero skutočností.

V prvom rade potom na to, že v predmetnej skutkovej vete nie je ustálené, že obvinený neuhradil vlastnú daňovú povinnosť DPH na základe podaných daňových priznaní tak, ako sa toho tento v dovolaní nesprávne domáha, ale to že túto povinnosť nezaplatil.

Aj napriek tomu, ale treba súhlasiť s obvineným v tom, že v prípade nesplnenia si priznanej daňovej povinnosti DPH, je nevyhnutné v zmysle príslušných daňových zákonov (zákon č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov a o zmenách v sústave územných finančných orgánov v znení neskorších predpisov, predovšetkým § 5 ods. 3 a § 68; zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení neskorších zákonov, predovšetkým § 19) a tiež do úvahy prichádzajúcich trestných činov (trestný čin nezaplatenia dane podľa § 278 Tr. zák., trestný čin nedovedenia dane a poistného podľa § 277 Tr. zák.) rozlišovať medzi tým, či platiteľ dane daň vybral od daňovníka a následne ju mal povinnosť odvieť správcovi dane, alebo mu síce daňová povinnosť vznikla, ale daň nevybral, a preto ju mal povinnosť zaplatiť, resp. či mu vznikli povinnosti oboje, pričom potom je potrebné zisťovať tiež ich rozsah (ide o iné hmotnoprávne posúdenie skutkovej okolnosti).

S ohľadom na uvedené je teda zrejmé, že v predmetnom prípade bolo povinnosťou príslušných orgánov, sa ako predbežnou otázkou zaoberať tým, či obvinený J. K. mal ako konateľ spoločnosti S., povinnosť priznanú DPH odvieť, alebo zaplatiť (nevybratá daň), príp. či časť z priznanej daňovej povinnosti mala byť zaplatená a časť odvedená. Zároveň však ale treba zdôrazniť, že nie vždy je možné uvedené skutočnosti bezpečne zistiť a ustáliť a s ohľadom na to potom predmetné prípady za súčasného právneho stavu aj jednoznačne právne kvalifikovať, a to či už napr. z dôvodu nedostatku potrebných podkladov (vtedy je potrebné uvedenú skutkovú okolnosť ustáliť v prospech obvineného), alebo z dôvodu čiastočného splnenia si daňovej povinnosti na DPH v prípade, ak časť DPH mala byť odvedená a časť zaplatená, resp. nie celkom jednoznačné je tiež to, ako treba postupovať v prípade, že si platiteľ dane uplatnil aj tzv. odpočet DPH, to znamená, mal aj DPH na vstupe v prípade, že opäť časť DPH mala byť odvedená a časť zaplatená (výsledná daňová povinnosť na DPH za príslušné zdaňovacie obdobie sa totiž stanoví tak, že od dane na výstupe, ktorá je súčtom vybratej a nevybratej DPH, sa odpočíta daň na vstupe). Pokiaľ ide pritom o dva posledne uvedené prípady ako najlogickejšie sa javí aplikovať princíp proporcionality.

A napokon na čo je potrebné v tejto súvislosti na záver upozorniť je taktiež tá skutočnosť, že pri akomkoľvek inom ustálení okolnosti nezaplatenia alebo neuhradenia DPH, a teda či už pri eventuálnom zistení, že časť z priznanej daňovej povinnosti mala byť odvedená a časť zaplatená, resp. celá priznaná DPH mala byť odvedená, by neprichádzala do úvahy v posudzovanom prípade možnosť zmeny rozhodnutia k lepšiemu, a teda zmeny rozhodnutia v prospech obvineného. Pri tejto príležitosti treba potom poukázať okrem iného na ustanovenie § 391 ods. 2 Tr. por.

Pokiaľ ide ďalej o tvrdenia obvineného týkajúce sa insolventnosti spoločnosti S., v rozhodnom období, teda jej neschopnosti platiť všetky svoje splatné záväzky z dôvodu zlej finančnej situácie (mali byť uspokojované len záväzky v súvislosti s udrжанím zamestnanosti a bežným chodom podniku), tak tu nedá Najvyššiemu súdu - uvedomujúc si pritom už viackrát spomínanú viazanosť skutkovými zisteniami - nepoznamenať tú skutočnosť, že ak sa spoločnosť dostane do situácie, že ako dlžník nemá dostatok finančných prostriedkov na uhradenie všetkých svojich splatných záväzkov je povinná všetkých svojich veriteľov (zamestnanci, Daňový úrad, Sociálna poisťovňa, Zdravotná poisťovňa, obchodní partneri a iní) uspokojovať pomerne a rovnomerne. Ak podnikateľ nie je schopný uhrádzať tak prevádzkové náklady, odvody povinných platieb ako aj mzdy svojich zamestnancov, musí prispôsobiť hospodárenie podniku tak, aby si mohol plniť všetky svoje povinnosti, prípadne svoje podnikanie ukončiť.

Podľa § 3 ods. 1 zákona č. 7/2005 Z.z. o konkurze a reštrukturalizácii a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov (ďalej už len „zákon o KaR“) *dlžník je v úpadku, ak je platobne neschopný alebo predĺžený. Ak dlžník podá návrh na povolenie reštrukturalizácie alebo návrh na vyhlásenie konkurzu, rozumie sa tým, že je v úpadku.*

Podľa § 3 ods. 2 zákona o KaR *platobne neschopný je ten, kto má viac ako jedného veriteľa a nie je schopný plniť 30 dní po lehote splatnosti viac ako jeden peňažný záväzok. Za jednu pohľadávku pri posudzovaní platobnej schopnosti dlžníka sa považujú všetky pohľadávky, ktoré počas 90 dní pred podaním návrhu na vyhlásenie konkurzu pôvodne patrili len jednému veriteľovi.* (Podrobnosti o spôsobe určenia platobnej neschopnosti ustanovuje vyhláška Ministerstva spravodlivosti Slovenskej republiky č. 643/2005 Z.z.).

Podľa § 11 ods. 2 zákona o KaR *dlžník v úpadku je povinný podať návrh na vyhlásenie konkurzu do 30 dní, od kedy sa dozvedel, alebo sa pri zachovaní odbornej starostlivosti mohol dozvedieť o svojom úpadku. Túto povinnosť v mene dlžníka má rovnako štatutárny orgán alebo člen štatutárneho orgánu dlžníka, likvidátor dlžníka a zákonný zástupca dlžníka.*

Na tomto mieste považuje dovolací súd za žiaduce poukázať zároveň taktiež na v tomto ohľade do úvahy prichádzajúce, prípadne vyvodenie trestnoprávnej zodpovednosti za spáchanie niektorého z nižšie spomenutých trestných činov, a to konkrétne trestného činu marenia konkurzného alebo vyrovnacieho konania podľa § 242 Tr. zák. alebo trestného činu zvýhodňovanie veriteľa podľa § 240 Tr. zák.

Trestného činu marenia konkurzného alebo vyrovnacieho konania podľa § 242 ods. 1 Tr. zák. sa dopustí ten, *kto marí konkurzné konanie, vyrovnacie konanie, konanie o reštrukturalizácii alebo konanie o oddlžení tým, že*

a/ nesplní povinnosť uloženú mu zákonom, ktorý upravuje také konanie, alebo

b/ uvedie nepravdivé údaje v zozname aktív a pasív.

Zákonnou povinnosťou v zmysle § 242 ods. 1 písm. a/ Tr. zák. sa pritom rozumie, okrem iného, aj vyššie zmienená povinnosť neodkladne podať návrh na vyhlásenie konkurzu, len čo vzniknú na to objektívne dôvody.

Trestného činu zvýhodňovania veriteľa podľa § 240 ods. 1 Tr. zák. sa dopustí ten, *kto ako dlžník, ktorý nie je schopný plniť svoje splatné záväzky, zmari, hoci aj len čiastočne, uspokojenie svojho veriteľa tým, že zvýhodní iného veriteľa.*

Zvýhodnenie veriteľa pritom spočíva v tom, že mu dlžník, ktorý nie je schopný plniť svoje splatné záväzky, plní spôsobom nezodpovedajúcim zásade pomerného uspokojenia na úkor ostatných veriteľov. Majetok dlžníka sa teda použije na uspokojenie veriteľov v rozpore so zásadou pomernosti a rovnomernosti, odvíjajúcich sa od ustanovení zákona o KaR. Zvýhodnený veriteľ dostáva síce len to, čo by mu inak právom patrilo, ale pretože dlžník nie je schopný uspokojiť všetkých veriteľov, plným uspokojením jedného veriteľa ukracuje ostatných veriteľov. Tohto trestného činu sa však páchatel' nedopustí, ak ostatní

veritelia majú možnosť uspokojenia svojich pohľadávok zo zostávajúceho dlžníkovho majetku. V prípade oboch trestných činov sa vyžaduje z hľadiska subjektívnej stránky úmyselné zavinenie.

Na záver sa Najvyšší súd Slovenskej republiky s ohľadom na uplatnené dovolacie námietky v danom konaní zaoberal tiež i skúmaním tej otázky, či boli v prípade obvineného J. K. zo strany konajúcich súdov správne aplikované ustanovenia § 50 ods. 2 a § 51 ods. 4 písm. d/ Tr. zák. vo výroku o uloženom treste prvostupňového rozsudku, ak mu ako bývalému konateľovi spoločnosti S., ktorej vznikla daňová povinnosť, bola uložená povinnosť spočívajúca v príkaze zaplatiť v skúšobnej dobe podmieneného odsúdenia dlžnú DPH. Vychádzal pritom z toho názoru, že uvedená okolnosť (prípadné pochybenie pri uložení predmetnej povinnosti obvinenému v rámci povolenia podmieneného odkladu výkonu trestu odňatia slobody) je spôsobilá naplniť uplatnený dovolací dôvod, a to konkrétne v časti týkajúcej sa nesprávneho použitia iného hmotnoprávneho ustanovenia.

Podľa § 50 ods. 2 Tr. zák. v rámci povolenia podmieneného odkladu výkonu trestu odňatia slobody môže súd páchatel'ovi uložiť aj primerané obmedzenia alebo povinnosti uvedené v § 51 ods. 3 a ods. 4, smerujúce k tomu, aby viedol riadny život; spravidla mu uloží, aby podľa svojich schopností nahradil škodu spôsobenú trestným činom.

Podľa § 51 ods. 4 písm. d/ Tr. zák. povinnosti spočívajú najmä v príkaze zaplatiť v skúšobnej dobe dlh alebo zameškané výživné.

S poukazom na vyššie uvedené skutočnosti, citované zákonné ustanovenia a tiež i s prihliadnutím na príslušné ustanovenia zákona č. 222/2004 Z.z. o DPH dospel tunajší súd napokon k tomu záveru, že aj v tomto smere treba súhlasiť s výhradami obvineného, vyjadrenými v podanom dovolaní, ktoré tento prezentoval už viackrát aj v konaní predchádzajúcom. Aj podľa jeho názoru sa totiž v predmetnom prípade súdy oboch stupňov okrem už skôr spomenutej nezodpovedajúcej právnej kvalifikácii zisteného a ustáleného skutku dopustili aj iného hmotnoprávneho pochybenia, a to konkrétne vo výroku o treste, keď obvinenému J. K. uložili povinnosť v rámci skúšobnej doby zaplatiť dlžnú daň, hoci táto je dlhom – zákonnou povinnosťou právnickej osoby, v mene ktorej konal (neexistuje tu pasívna legitímácia obvineného).

Povinnosť uhradiť dlžnú DPH spoločnosti S., nie je možné v žiadnom prípade takýmto spôsobom zosobniť obvinenému ako jej bývalému štatutárnemu orgánu. Aj keď s poukazom na ustanovenie § 128 ods. 8 Tr. zák. možno voči obvinenému vyvodiť trestnoprávnu zodpovednosť za spáchanie niektorého z v tejto súvislosti do úvahy prichádzajúcich daňových trestných činov, neznamená to, že aj zákonná povinnosť spoločnosti uhradiť priznanú DPH sa tým automaticky stáva povinnosťou obvineného (platiteľom dane je právnická osoba). V tomto smere je nevyhnutné dodať zároveň i to, že neuhradenú daňovú povinnosť si pri trestných činoch daňových v zmysle existujúcej judikatúry nemôže štát zastúpený príslušným daňovým úradom uplatňovať ani v adhéznom konaní ako škodu, nakoľko nárok štátu na uhradenie dane nie je nárokom na náhradu škody spôsobenej trestným činom, keďže tento nevzniká ako následok konania páchatel'a, ale ide o nárok štátu vyplývajúci priamo zo zákona. Na vymożenie daňového nedoplatku má štát voči povinnému iné zákonom stanovené možnosti.

Z dôvodov vyššie uvedených preto Najvyšší súd Slovenskej republiky rozhodol tak, ako je uvedené v enunciate tohto rozhodnutia.

P o u ě n i e: Proti tomuto rozhodnutiu opravný prostriedok nie je prípustný.

V Bratislave 16. augusta 2012

JUDr. Peter H a t a l a, v. r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia: Anna Halászová