

Súd:	Najvyšší súd SR
Spisová značka:	5Tdo/48/2012
Identifikačné číslo spisu:	6111011321
Dátum vydania rozhodnutia:	24.01.2013
Meno a priezvisko:	JUDr. Milan Karabín
Funkcia:	sudca
ECLI:	ECLI:SK:NSSR:2013:6111011321.1

ROZSUDOK

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu JUDr. Milana Karabína a sudcov JUDr. Juraja Klimenta a JUDr. Petra Szaba v trestnej veci proti obvinenému Ing. E. J. a spol. pre zločin neodvedenia dane a poistného podľa § 277 ods. 1, ods. 2 písm. a/, ods. 3 Tr. zák. prerokoval na verejnom zasadnutí konanom 24. januára 2013 v Bratislave dovolanie generálneho prokurátora Slovenskej republiky proti uzneseniu Krajského súdu v Banskej Bystrici z 15. februára 2012 sp. zn. 4 To 4/12 a podľa § 386 ods. 1, § 386 ods. 2 a § 388 ods. 1 Tr. por. rozhodol

rozhodol:

Najvyšší súd Slovenskej republiky vyslovuje, že napadnutým uznesením

bol porušený zákon

z dôvodu § 371 ods. 1 písmena i/ Tr. por. v ustanovení § 193 ods. 1 písmena c/ Tr. por.

v prospech obvinených

Ing. E. J., E. J., H. H. a P. Z..

Napadnuté uznesenie sa zrušuje.

Krajskému súdu v Banskej Bystrici sa prikazuje, aby vec v potrebnom rozsahu znovu prerokoval a rozhodol.

Odôvodnenie

Uznesením Krajského súdu v Banskej Bystrici z 15. februára 2012 sp. zn. 4 To 4/12 bola podľa § 193 ods. 1 písm. c/ Tr. por. zamietnutá sťažnosť krajského prokurátora v Banskej Bystrici proti uzneseniu Okresného súdu v Banskej Bystrici z 24. novembra 2011 sp. zn. 1 T 100/11, ktorým okresný súd pri predbežnom prerokovaní obžaloby podľa § 244 ods. 1 písm. c/ Tr. por. s poukazom na ustanovenie § 215 ods. 1 písm. b/ Tr. por. zastavil trestné stíhanie proti Ing. E. J., E. J., H. H. a P. Z. pre zločin neodvedenia dane a poistného podľa § 277 ods. 1, 2 písm. a/, ods. 3 Tr. zák., s poukazom na § 138

písm. i/ Tr. zák., ktorého sa mali dopustiť na skutkovom základe uvedenom v obžalobe tak, že

Ing. E. J. v časovom období najneskôr od mesiaca október roku 2008 do 24. 2. 2011, so zámerom neoprávnené uplatňovať odpočet dane z pridanej hodnoty, na základe predstieraní opakovaného predaja nehnuteľností a súčasného zvyšovania kúpnych cien a zadovážiť si tak neoprávnený finančný prospech, vytvoril s pomocou E. J., H. H., P. Z., ako aj ďalších osôb, zoskupenie obchodných spoločností takým spôsobom, že im prostredníctvom spoločností, predmetom podnikania ktorých boli služby spojené so zakladaním a následným predajom spoločností s ručením obmedzeným, zabezpečil s ich súhlasom kúpu 100% obchodných podielov v takýchto spoločnostiach, ktoré boli registrované na príslušných daňových úradoch ako platitelia dane z pridanej hodnoty, konkrétne

v mesiaci november roku 2009 E. J. od spoločnosti E., s. r. o., T. XX, Bratislava, obchodný podiel v spoločnosti J., s.r.o., Q. XX, Bratislava, IČO: XX XXX XXX (ďalej len J., s.r.o.),
v mesiaci november roku 2009 H. H. od spoločnosti B., s. r. o., D. XX, Banská Bystrica, obchodný podiel v spoločnosti B., s. r. o., D. XX, Banská Bystrica, IČO: XX XXX XXX, následne premenovanej na L., s.r.o., J. XX, Banská Bystrica, IČO: XX XXX XXX (ďalej len L., s.r.o.), v priebehu mesiacov marec - apríl roku 2010 P. Z. v spoločnosti P., s. r. o., P. XX/B, Bratislava, prostredníctvom Ing. E. P., bytom C. P., E. XXXX/X (ďalej len Ing. E. P.), obchodný podiel v spoločnosti E., s.r.o., P. XX/B, Bratislava, IČO: XX XXX XXX (ďalej len E., s.r.o.), ktoré spoločnosti fakticky sám obchodne viedol, čo bolo ich konateľom od začiatku zrejmé, keďže ich vlastné konanie za predmetné spoločnosti bolo obmedzené iba na podpisovanie zmlúv, schvaľovanie faktúr, podpisovanie a podávanie daňových priznaní, všetko podľa priamych alebo sprostredkovaných pokynov Ing. E. J., ktorý zosúladzoval ich činnosť, vyhotovil tiež kúpno - predajné zmluvy, predmetom ktorých boli prevody nehnuteľností vedených:

Správou katastra Nové Zámky na LV č. XXXX, k. ú. J. (rodinný dom, zastavané plochy a nádvoria) a na LV č. XXXX, k. ú. Q. (orná pôda) medzi spoločnosťami L., a.s., T. X, Bratislava - Staré mesto, IČO: XX XXX XXX (ďalej len L., a.s.) a J. s.r.o. zo dňa 30.11.2009 za kúpnu cenu 238.000,-€ a medzi spoločnosťami J., s.r.o. a L., s.r.o. zo dňa 23.03.2010 za kúpnu cenu 249.900,-€, Správou katastra Brezno na LV č. XXXX, k. ú. T. (rodinný dom, zastavané plochy a nádvoria), medzi spoločnosťami L., a.s. a J., s.r.o. zo dňa 30.11.2009 za kúpnu cenu 197.000,-€ a medzi spoločnosťami J., s.r.o. a E., s.r.o. zo dňa 28.04.2010 za kúpnu cenu 252.280,-€,

a zároveň na podklade uvedených zmlúv zabezpečil vyhotovenie faktúr v spoločnosti L., a.s., č. XXXXXXXXXX zo dňa 30.11.2009 na sumu 238.000,-€, z toho DPH vo výške 38.000,-€ a č. XXXXXXXXXX zo dňa 30.11.2009 na sumu 197.000,-€, z toho DPH vo výške 31.453,78 €

a v spoločnosti J., s.r.o., č. XXXXXXXXXX zo dňa 23.03.2010 na sumu 249.900,-€, z toho DPH vo výške 39.900,-€, č. XXXXXXXXXX zo dňa 28.04.2010 na sumu 252.280,-€, z toho DPH vo výške 40.280,-€,

následne uvedené zmluvy predložil na podpísanie E. J., konateľovi J., s.r.o., H. H., konateľovi L., s.r.o. a P. Z., konateľovi E., s.r.o., ktorí vykonávali funkciu štatutárnych zástupcov predmetných spoločností formálne, postupujúc vždy podľa pokynov Ing. E. J., tieto faktúry dali zaúčtovať do účtovníctva jednotlivých spoločností, na základe ktorých účtovníci zabezpečení Ing. E. J.,

spoločnosť E., s.r.o., S. XX, Banská Bystrica, IČO: XX XXX XXX (ďalej len E., s.r.o.) pre J., s.r.o., spoločnosť P., s.r.o., R. X, Banská Bystrica, IČO: XX XXX XXX (ďalej len P., s.r.o.) pre L., s.r.o., spoločnosť I., s.r.o., Q. XXXX/X, Dolný Kubín, IČO: XX XXX XXX (ďalej len I., s.r.o.) pre E., s.r.o. prostredníctvom Ing. E. P., vypracovali daňové priznania k dani z pridanej hodnoty:

spoločnosti J., s.r.o., v tom čase štvrťročného platcu DPH, za zdaňovacie obdobie 4. štvrťroku 2009, 1. štvrťroku 2010 a 2. štvrťroku 2010, ktoré podpismi schválil konateľ E. J. a predložil Daňovému úradu Bratislava II.,

spoločnosti L., s.r.o., štvrťročného platcu DPH, za zdaňovacie obdobie 1. štvrťroku 2010, ktoré podpisom schválil konateľ H. H. dňa 21.04.2010 a predložil Daňovému úradu Banská Bystrica I dňa 23.04.2010, v ktorom uplatnil nárok na vrátenie dane z pridanej hodnoty vo výške 39.900,-€ podľa ustanovenia § 51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty upravujúceho právo na odpočítanie dane na základe vyššie uvedenej faktúry prijatej od platiteľa dane, vedomý si toho, že zdaniteľné plnenie bolo len predstierané, pričom uplatnený nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty spoločnosti L., s.r.o., bol zo strany Daňového úradu Banská Bystrica I vyplatený dňa 25.02.2011, čím

týmto konaním spôsobili škodu Slovenskej republike zastúpenej Daňovým úradom Banská Bystrica I vo výške 39.900,-€, spoločnosti E., s.r.o., štvrtročného platcu DPH, za zdaňovacie obdobie 2. štvrťroku 2010, ktoré podpisom schválil konateľ P. Z. dňa 22.07.2010 a predložil Daňovému úradu Bratislava II dňa 28.07.2010, v ktorom uplatnil nárok na vrátenie dane z pridanej hodnoty vo výške 40.280,-€ podľa ustanovenia §51 ods. 1 písm. a/ zákona č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty upravujúceho právo na odpočítanie dane na základe vyššie uvedenej faktúry prijatej od platiteľa dane, vedomý si toho, že predmetné zdaniteľné plnenie bolo len predstierané, pričom uplatnený nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty spoločnosti E., s.r.o. bol zo strany Daňového úradu Bratislava II vyplatený dňa 04.02.2011, čím týmto konaním spôsobili škodu Slovenskej republike zastúpenej Daňovým úradom Bratislava II vo výške 40.280,-€.

Okresný súd v Banskej Bystrici svoje rozhodnutie, ku ktorému dospel pri predbežnom prejednaní obžaloby, že žalovaný skutok nie je trestným činom oprel o tvrdenie, že chýba v danom prípade neoprávnenosť uplatnenia nároku na vrátenie dane z pridanej hodnoty a vychádzal z rozhodnutia Daňového riaditeľstva SR Banská Bystrica č. I /221/18026-96956-2011/990325-r zo dňa 26. septembra 2011, ako odvolacieho orgánu, potvrdzujúceho prvostupňové rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica I z 18. februára 2011, ktorým správca dane určil nadmerný odpočet v sume 39.900,- Eur, a ktorý sa neodlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie I. štvrťroku 2010, pričom dôvodom takého rozhodnutia bolo, že správca dane daňovou kontrolou nezistil porušenia ustanovení zákona o dani z pridanej hodnoty. Súd konštatoval, že z obsahu spisu a zabezpečených dôkazov nevyplyva, že by sa malo jednať o fiktívny tovar a nemal preukázaný podvodný úmysel zo strany obvinených.

Krajský súd v Banskej Bystrici vo svojom rozhodnutí, ktorým zamietol sťažnosť prokurátora uviedol, že sa stotožňuje s právnymi závermi prvostupňového súdu a v prvom rade poukázal na už vyššie citované rozhodnutie Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky týkajúceho sa firmy L., s.r.o., v ktorom rozhodnutí sa konštatuje, že Daňový úrad Banská Bystrica I správne určil nadmerný odpočet DPH v sume 39.900,- Eur, ktorý sa neodlišuje od dane uvedenej v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie I. štvrťroku 2010 v sume 39.900,- Eur.

V druhom rade krajský súd poukázal na Nález Ústavného súdu SR zo 14. decembra 2011 sp. zn. I. ÚS 316/2011, ktorým bolo rozhodnuté, že Krajský súd v Banskej Bystrici uznesením zo 7. apríla 2011 sp. zn. 2 Tpo 20/11 a Okresný súd v Banskej Bystrici uznesením z 25. marca 2011 sp. zn. 0Tp 54/11, ktorými rozhodli o žiadosti obvineného Ing. E. J. o prepustenie z väzby na slobodu, porušili jeho základné právo na osobnú slobodu podľa článku 17 ods. 5 Ústavy SR a právo na slobodu a bezpečnosť podľa článku 5 ods. 1 Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd.

Podľa tohto nálezu pri oboch alinéach skutkovej podstaty trestného činu neodvedenia dane a poistného podľa § 277 Tr. zák. uvedeného v § 86 písm. e/ Tr. zák. rovnako platí, že dodatočným zaplatením dane (dodatočným splnením si daňovej povinnosti) sú splnené zákonné podmienky účinnej ľútosti, a to bez ohľadu na prvoplánovosť alebo druhoplánovosť tejto povinnosti. Inak povedané, ak podľa vtedy účinnej úpravy § 277 ods. 1 Tr. zák. páchatel v zákonom stanovenom čase vráti vyplatený daňový preplatok, došlo v konečnom dôsledku (druhoplánovo) k dodatočnému zaplateniu splatnej dane, a teda k naplneniu ustanovenia § 86 písm. e/ Tr. zák. o účinnej ľútosti vo vzťahu k trestnému činu neodvedenia dane a poistného.

Napokon krajský súd uzavrel, že je viazaný ústavným výkladom Ústavného súdu Slovenskej republiky vo vzťahu k trestnému činu neodvedenia dane a poistného podľa § 277 Tr. zák. a § 86 písm. e/ Tr. zák., a preto považuje rozhodnutie prvostupňového súdu za súladné so zákonom.

K tomu treba dodať, že zo spisového materiálu možno zistiť, že manželka obvineného Ing. E. J., D. J. príkazom na úhradu zo dňa 8. marca 2011 zaslala na účet Daňového úradu Banská Bystrica I sumu 39.900,- Eur a na účet Daňového úradu Bratislava II sumu 40.280,- Eur. Bolo to v čase, keď sa

obvinený Ing. E. J. nachádzal vo väzbe a zaplatením týchto súm sa aj argumentovalo v žiadosti o prepustenie z väzby a Ústavný súd SR vyčítal všeobecným súdom, že to nebrali do úvahy ako skutočnosť dodatočného splnenia daňovej povinnosti, teda vrátenia už vyplateného nadmerného odpočtu DPH a splnenia zákonných podmienok účinnej ľútosti podľa § 86 písm. e/ Tr. zák.

Proti uzneseniu Krajského súdu v Banskej Bystrici podal dovolanie generálny prokurátor Slovenskej republiky z dôvodu § 371 ods. 1 písmena i/ Tr. por. vo vzťahu ku všetkým obvineným s tým, že podľa jeho názoru v konaní, ktoré tomuto uzneseniu predchádzalo, bol porušený zákon v ustanoveniach § 277 ods. 1, 2 písm. a/, ods. 3 Tr. zák. a v ustanovení § 215 ods. 1 písm. b/ Tr. por. v prospech obvinených Ing. E. J., E. J., H. H. a P. Z..

Generálny prokurátor v dovolaní uviedol, že závery odvolacieho súdu sú vzájomne rozporné. Ak pokladal odvolací súd za správne rozhodnutie prvostupňového súdu opierajúce sa o rozhodnutia daňových úradov, že predmetné konanie nie je trestným činom, bolo zamietnutie sťažnosti prokurátora procesne správne. Ak však zároveň krajský súd v danom rozhodnutí dôvodil zánikom trestnosti predmetných skutkov v dôsledku účinnej ľútosti dodatočným vrátením vyplateného nadmerného odpočtu dane, nezakladala táto skutočnosť dôvod zastavenia trestného stíhania podľa § 244 ods. 1 písm. c/ Tr. por. s poukazom na ustanovenie § 215 ods. 1 písm. b/ Tr. por., ale s poukazom na ustanovenie § 215 ods. 1 písm. h/ Tr. por.

Dovolateľ však vyslovil názor, na základe dôkazov zabezpečených v priebehu prípravného konania, že dôvod na zastavenie trestného stíhania podľa § 215 ods. 1 písm. b/ Tr. por., teda z dôvodu, že konanie obvinených nie je trestným činom, nebol vôbec daný. Poukázal na to, že trestný čin neodvedenia dane a poistného podľa § 277 Tr. zák. nie je trestným činom s blanketovou skutkovou podstatou, t. j. neodkazuje priamo na daňové zákony. Pri trestnom čine neodvedenia dane a poistného je otázka týkajúca sa uplatneného nároku na odpočet dane z pridanej hodnoty ako aj rozsah tohto uplatnenia a vyplatenie odpočtu dane otázkou viny. Preto bolo potrebné v trestnom konaní posúdiť túto otázku samostatne, aj keď príslušný orgán o daňovej povinnosti i o výške dane už právoplatne rozhodol (§ 7 ods. 1 Tr. por.). V tomto smere poukázal aj na príslušnú judikatúru slovenských súdov, v zmysle ktorej súd rozhodujúci v trestnom konaní posudzuje túto otázku samostatne a to aj v prípade, ak príslušný orgán o daňovej povinnosti i o výške dane už právoplatne rozhodol. Samotné rozhodnutie tohto orgánu berie súd do úvahy a hodnotí ho pri svojom rozhodovaní rovnako ako každý iný dôkaz v rámci voľného hodnotenia dôkazov podľa § 2 ods. 12 Tr. por. Daňové konanie podľa zákona o správe daní má povahu správneho konania a dokazovanie v ňom je voľnejšie a užšie v porovnaní s dokazovaním v trestnom konaní. Preto aj výsledky, ku ktorým dospel daňový orgán, nemožno bez ďalšieho preberať do trestného konania a iba na základe nich rozhodovať o trestnosti činu.

Protiprávnosť konania obvinených obžaloba videla v tom, že predmetné zmluvy, ktoré tvorili základ pre uplatnenie nároku na vrátenie dane z pridanej hodnoty, boli uzavreté s účelom obísť zákon. Takéto zmluvy sú v zmysle § 39 Občianskeho zákonníka absolútne neplatné a v takom prípade zákonná podmienka na nadmerný odpočet dane z pridanej hodnoty ani nemohla byť splnená, lebo zdaniteľné plnenie nebolo uskutočnené. S touto argumentáciou sa krajský súd vo svojom uznesení vôbec nevyrovnal a nie je zrejmé, z čoho vyvodil nepochybný záver o tom, že predmetný skutok nie je trestným činom, keďže dôvody o oprávnenosti nároku na nadmerný odpočet dane obmedzil len odkazom na rozhodnutie Daňového riaditeľstva Slovenskej republiky. Z pohľadu obžaloby sa takéto rozhodnutie javí ako arbitrárne. Správcovia dane pri daňových kontrolách mali síce k dispozícii všetky potrebné listinné doklady, ktoré boli z formálneho hľadiska správne, avšak reálne okolnosti predmetných obchodov zostali pred nimi utajené.

Navyše generálny prokurátor podotkol, že predmetom obžaloby boli dva čiastkové útoky, no v napadnutom rozhodnutí bolo poukazované len na rozhodnutia daňových úradov týkajúce sa nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty uplatneného spoločnosťou L., s.r.o. voči Daňovému úradu Banská Bystrica I za zdaňovacie obdobie 1. štvrtroku 2010. Výhodnotenie uplatnenia nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty spoločnosťou E., s.r.o. voči Daňovému úradu Bratislava II za zdaňovacie obdobie 2.

štvrtroku 2010 bolo úplne opomenuté.

Generálny prokurátor nesúhlasil ani s tvrdením súdu, že z obsahu spisu a zabezpečených dôkazov nevyplýva, že by malo ísť o fiktívny tovar. V tejto súvislosti poukázal na výpoveď obvineného Ing. E. J. z 11. apríla 2011, ktorý uviedol, že ešte v čase, keď nehnuteľnosť patrila spoločnosti L., a. s., v záujme bezpečnosti dom zbúrali z dôvodu jeho havarijného stavu; potom však bol ešte predaný spoločnosti J., s.r.o. a následne spoločnosti L., s.r.o. Podľa jeho názoru aj z prejavov obvinených, ktorí sa domáhali zastavenia trestného stíhania z dôvodu vrátenia vyplatených nadmerných odpočtov dane z pridanej hodnoty, vyplýva, že si uvedomovali protiprávnosť svojho predchádzajúceho konania a vykonali kroky, o ktorých boli presvedčení, že majú za následok zánik trestnosti takého konania.

Dovolateľ vyčítal krajskému súdu, že pokiaľ tento argumentoval i nálezom Ústavného súdu Slovenskej republiky, v zmysle ktorého boli v danom prípade splnené podmienky účinnej ľútosti podľa § 86 písm. e/ Tr. zák., potom z dôvodu zániku trestnosti by malo byť trestné stíhanie proti obvineným zastavené podľa § 215 ods. 1 písm. h/ Tr. por. a nie podľa § 215 ods. 1 písm. b/ Tr. por. Uvedené dôvody zastavenia trestného stíhania sú diametrálne odlišné a zásadne menia postavenie obvinených. Pokým v prípade zastavenia trestného stíhania podľa § 215 ods. 1 písm. b/ Tr. por. sa predpokladá, že obvinení svojím konaním nenaplnili zákonné znaky trestného činu, pri zastavení trestného stíhania podľa § 215 ods. 1 písm. h/ Tr. por. sa vychádza z toho, že u obvinených boli splnené všetky podmienky trestnej zodpovednosti za inkriminovaný trestný čin, vrátane zavinenia, avšak trestná zodpovednosť zanikla až neskôr a po splnení podmienok účinnej ľútosti, to znamená po vrátení preplatku daňovému úradu. V prípade zastavenia trestného stíhania z dôvodu podľa § 215 ods. 1 písm. b/ Tr. por. sú daňové úrady povinné vyplatiť opätovne nadmerné odpočty tomu, kto ich uhradil, zatiaľ čo v prípade zastavenia trestného stíhania z dôvodu účinnej ľútosti daňovým úradom patria nadmerné odpočty dane vrátené obvinenými (ostávajú štátu).

Generálny prokurátor sa však domnieva, že aj pokiaľ ide o otázku účinnej ľútosti ako dôvodu zániku trestnosti, nebolo dostatočne podložené, či skutočne išlo o vrátenie nadmerného odpočtu dane, lebo platby, ktoré boli pripísané na účet Daňového úradu Bratislava II a Daňového úradu Banská Bystrica I, neboli identifikované vyžiadanými dodatočnými daňovými priznaniami a na Daňovom úrade Bratislava II sumu 40.280,- Eur evidujú ako preplatok daňového subjektu E., s.r.o., keďže neevidujú žiadny predpis ani platobný rozkaz, na základe ktorého bola táto suma uhradená.

Okrem toho dovolateľ poznamenal, že hoci obvinený P. Z. do vyšetrovacieho spisu síce doložil dodatočné daňové priznanie za spoločnosť E., s.r.o. za 2. štvrtrok 2010, v skutočnosti toto daňové priznanie, v rozpore s jeho tvrdením, nebolo doručené správcovi dane. Navyše aktivitu vyvíjal len obvinený Ing. E. J., resp. jeho manželka, pokým bol vo väzbe, ale ostatní obvinení ostali úplne pasívni. Preto predmetom dokazovania mala byť aj tá okolnosť, či u všetkých obvinených došlo ku konaniu, ktoré by mohlo byť vyhodnotené ako dostatočné na naplnenie zákonných podmienok účinnej ľútosti.

Z vyššie uvedených dôvodov generálny prokurátor navrhol vysloviť porušenie zákona napadnutým uznesením v ustanoveniach na začiatku uvedených v prospech všetkých obvinených a napadnuté rozhodnutie zrušiť, zrušiť aj jemu predchádzajúce uznesenie Okresného súdu v Banskej Bystrici a prikázať Okresnému súdu v Banskej Bystrici, aby vec v potrebnom rozsahu znovu prerokoval a rozhodol.

K podanému dovolaniu sa písomne vyjadrili obvinení Ing. E. J., H. H. a P. Z..

Obvinený Ing. E. J. navrhol dovolanie zamietnuť podľa § 392 ods. 1 Tr. por., lebo podľa jeho názoru prvostupňový ako aj odvolací súd postupovali správne, pokiaľ konanie zastavili z dôvodu, že skutok nie je trestným činom, keďže skutok uvedený v obžalobe nenapĺňa znaky žiadneho trestného činu. Popis skutku neobsahuje žiadnu skutočnosť, na základe ktorej by sa dalo dospieť k záveru o neoprávnenosti uplatnenia nároku na odpočet DPH. Tento nedostatok sa podľa neho pokúsil napraviť prokurátor v odôvodnení dovolania tým, že kúpne zmluvy označil za absolútne neplatné z dôvodu, že boli uzavreté za

účelom obísť zákon, čo však je v rozpore so skutočným stavom veci. Ďalej namietal, že dovolateľ sa zaoberal hypotetickými dôsledkami zastavenia trestného stíhania z dôvodu účinnej ľútosti, aj napriek tomu, že z tohto dôvodu k zastaveniu trestného stíhania nedošlo a dovolanie nie je možné voči odôvodneniu uznesenia odvolacieho súdu, ale len voči výroku uznesenia.

Obvinený H. v písomnom vyjadrení k dovolaniu uviedol, že žiadne protiprávne konanie v smere obžaloby on nerealizoval a správne bolo voči nemu zastavené trestné stíhanie pre žalovaný zločin, pretože neoprávneným uplatnením nároku na vrátenie daní je také uplatnenie, ktoré je v rozpore so zákonom upravujúcim daň z pridanej hodnoty a správca dane daňovou kontrolou nezistil porušenie ustanovení zákona o dani z pridanej hodnoty. V dodatku vyjadrenia k tej časti dovolania, v ktorej sa uvádza pasivita obvinených v otázke vrátenia nadmerného odpočtu dane uviedol, že ihneď ako bol vydaný platobný výmer daňového úradu na pripísanie čiastky 39 900 Eur na účet L., s.r.o. v Banskej Bystrici, reagoval na to odvolaním na Daňové riaditeľstvo Slovenskej republiky, avšak rozhodnutie prvostupňového orgánu bolo potvrdené, pričom on doslova žiadal, aby sa vo veci nekonalo až do skončenia trestnej veci. Tým chcel zdôrazniť, že sa nesprával tak, aby zavádzal či už daňové orgány alebo orgány činné v trestnom konaní. Na verejnom zasadnutí dovolacieho súdu navrhol dovolanie generálneho prokurátora z uvedených dôvodov zamietnuť. Dodal, že pokiaľ administratívny orgán rozhodol o tom, čo v danom prípade nie je protiprávnym konaním, tak nemožno opačne rozhodnúť v trestnom konaní, ak daňový úrad konštatoval, že odpočet dane bol vymeraný správne. Nemohlo preto dôjsť k spáchaniu trestného činu, pretože na trestnosť činu sa vyžaduje jeho protiprávnosť.

Obvinený P. Z. v písomnom vyjadrení k dovolaniu uviedol, že na všetky skutočnosti, o ktoré sa opiera dovolanie, reagoval odvolací súd a závery generálneho prokurátora nie sú správne, nedošlo teda k porušeniu zákona v prospech obvineného. Navyše nie je daný dovolací dôvod v zmysle § 371 ods. 1 písm. i/ Tr. por., lebo správnosť a úplnosť zisteného skutku dovolací súd nemôže skúmať a meniť. Podané dovolanie pritom namieta práve zistený skutok a stavia na predpoklade iných skutkových záverov, než o aké sa opieral súd prvého stupňa a odvolací súd. Dodal, že daňová kontrola nezistila na strane spoločnosti E., s.r.o. žiadne nedostatky. V danej veci došlo k uskutočneniu zdaniteľného plnenia a k dodaniu tovaru v zmysle zákona o dani z pridanej hodnoty, čoho priamym potvrdením sú kúpne zmluvy a osobitne rozhodnutie príslušnej správy katastra o povolení vkladu do katastra nehnuteľností.

Osobitne poukázal na to, že v danej veci nejde o trestný čin aj preto, že pod tlakom nezákonne vedeného trestného stíhania bola suma nadmerného odpočtu uhradená zo strany manželky jedného z obvinených a táto okolnosť znamená zánik trestnosti činu. Zmysel ustanovení Trestného zákona o účinnej ľútosti nemožno vykladať tak, ako sa snaží dovolateľ, lebo tým popiera vlastný zmysel a účel tohto inštitútu vymedzeného v paragrafe 86 písm. e/ Tr. zák. V tomto smere sa s reakciou dovolateľa dostatočne podrobne a logicky vysporiadal Krajský súd v Banskej Bystrici a Ústavný súd Slovenskej republiky v jeho náleze, ktorý bol vydaný priamo v danej veci, pričom princíp právnej istoty zaväzuje každého uvedené závery vyslovené ústavným súdom rešpektovať. Poznamenal, že konanie jedného z obvinených smerujúce k naplneniu podmienok zániku trestnosti činu spôsobuje zánik trestnosti činu ako celku aj vo vzťahu k ostatným obvineným.

Z uvedených dôvodov obvinený P. Z. navrhol dovolanie generálneho prokurátora Slovenskej republiky podľa § 382 písm. c/ Tr. por. odmietnuť. Na verejnom zasadnutí dovolacieho súdu s poukazom na tieto dôvody navrhol dovolanie generálneho prokurátora zamietnuť.

Obvinený E. J. na verejnom zasadnutí dovolacieho súdu prostredníctvom svojho obhajcu navrhol dovolanie generálneho prokurátora zamietnuť, lebo nie sú splnené dôvody dovolania. Navyše poznamenal, že ak by sa dovolaniu generálneho prokurátora vyhovel, súd by neopodstatnene zasiahol to činnosti administratívneho orgánu, v tomto prípade daňového úradu, ktorý vo veci rozhodol, že nedošlo k porušeniu ustanovení zákona o dani z pridanej hodnoty a súd by tak porušil článok 2 ods. 2 Ústavy Slovenskej republiky.

Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd dovolací (§ 377 Tr. por.) konštatuje, že dovolanie je

prípustné (§ 368 ods. 1, ods. 2 Tr. por.), bolo podané oprávnenou osobou, v lehote a predpísaným spôsobom (§ 369 ods. 2 písm. a/ Tr. por.), pričom boli splnené aj ďalšie podmienky dovolania podľa § 372 až § 374 Tr. por. Dovolací súd preto určil verejné zasadnutie na prerokovanie dovolania a v zmysle § 384 ods. 1 Tr. por. preskúmal zákonnosť a odôvodnenosť výroku napadnutého uznesenia, ako aj správnosť postupu konania, ktoré mu predchádzalo, so zameraním na dôvod dovolania podľa § 371 ods. 1 písm. i/ Tr. por., uvedený v dovolaní, ako aj s ohľadom na § 374 Tr. por. a zistil, že zákon bol porušený napadnutým uznesením krajského súdu v prospech všetkých obvinených v ustanovení § 193 ods. 1 písm. c/ Tr. por., lebo neboli splnené podmienky na zamietnutie sťažnosti prokurátora proti uzneseniu prvostupňového súdu.

Podľa § 193 ods. 1 písm. c/ Tr. por. nadriadený orgán zamietne sťažnosť, ak nie je dôvodná.

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

Najvyšší súd, ako súd dovolací, sa nemôže zaoberať skutkovými otázkami do tej miery, ako je to naznačené v dovolaní, teda v podstate hodnotením dôkazov, ktoré z vykonaných dôkazov svedčia pre dôvodnosť obžaloby a prečo sú závery súdov z tohto pohľadu neopodstatnené.

Najvyšší súd Slovenskej republiky však musí konštatovať, že zastavenie trestného stíhania pri predbežnom prejednaní obžaloby podľa § 244 ods. 1 písm. c/ Tr. por. z dôvodu uvedeného v § 215 ods. 1 písm. b/ Tr. por. prichádza do úvahy, ak vykonané dôkazy v prípravnom konaní vedú k jednoznačnému záveru, že sa síce skutok stal, a teda nie je dôvod na zastavenie trestného stíhania podľa § 215 ods. 1 písm. a/ Tr. por. a zároveň, že z vykonaného dokazovania je nad akúkoľvek pochybnosť jasné, že skutok ako celok nie je trestným činom pre nenaplnenie všetkých znakov žalovaného trestného činu z hľadiska objektívnej stránky a v rámci nej protiprávnosti činu i subjektívnej stránky a príčinnej súvislosti medzi nimi.

V prípade rôznosti alternatív o daných otázkach je nutnosťou prerokovanie veci na hlavnom pojednávaní, kde až po vykonaní a vyhodnotení dôkazov zákonu zodpovedajúcim spôsobom prináležiacom hlavnému pojednávaniu je možné uzavrieť otázku preukázania, či sa skutok stal a ak sú o tom pochybnosti, rozhodnúť podľa § 285 písm. a/ Tr. por. a ak nie sú žiadne pochybnosti o tom, že sa skutok stal, potom zodpovedať nasledujúcu otázku, či je skutok aj trestným činom, alebo trestným činom nie je a z akého dôvodu.

V predmetnom prípade okresný súd vychádzal z toho, že sa skutok bez akýchkoľvek pochybností stal, mal pritom na mysli skutok v jeho celom rozsahu, ako je uvedený v obžalobe, ale konštatoval, že tento skutok nie je trestným činom pre neexistenciu jeho protiprávnosti. Je pritom evidentne zrejmé, že nedostatok protiprávnosti skutku vyvodzoval z rozhodnutia Daňového riaditeľstva SR z 26. septembra 2011, ktoré preskúmavalo rozhodnutie Daňového úradu Banská Bystrica I týkajúceho sa nadmerného odpočtu dane firmy L., s.r. o. v sume 39.900,- Eur, ale nijako nerozoberá ďalšiu časť skutku obžaloby.

Rozhodnutia súdov prvého i druhého stupňa však musia byť konzistentné a musí byť z nich jednoznačne zrejmé, že bol vyčerpaný celý skutok pri jeho právnom posúdení. V danom prípade, či sa skutok v celom rozsahu stal a či ako celok vykazuje alebo nevykazuje znaky určitého trestného činu. Pri rozhodnutí súdu druhého stupňa o opravnom prostriedku, ktorým bol opravný prostriedok zamietnutý ako nedôvodný, musí byť tiež zrejmé, že dôvod, pre ktorý sa nadriadený súd stotožňuje s rozhodnutím súdu prvého stupňa je totožný s dôvodom zakladajúcim výrok rozhodnutia prvostupňového súdu. V predmetnom prípade tak tomu nie je, lebo krajský súd argumentuje inými dôvodmi pre zastavenie trestného stíhania, než na základe ktorých rozhodol okresný súd, poukazujúc na viazanosť právnym názorom Ústavného súdu SR v otázke zániku trestnosti činu z dôvodu účinnej ľútosti podľa § 86 písm. e/ Tr. zák. (v jeho znení pred novelou zákonom č. 246/2012 Z. z. a zákonom č. 334/2012 Z. z.) a zároveň nie je celkom zrejmé, či toto sa vzťahuje len na druhú časť skutku, ktorou sa okresný súd

nezaoberá v odôvodnení svojho rozhodnutia alebo na celý skutok.

V predmetnom prípade sa skutok uvedený v obžalobe skladá z dvoch relatívne samostatných útokov, pričom každý z nich osobitne by z hľadiska objektívnej stránky trestného činu naplnil jeho znaky podľa právnej kvalifikácie uvedenej v obžalobe. Prvostupňový súd sa však s otázkou nedostatku protiprávnosti činu vyrovnal len čo do prvej časti skutku a druhá ostala nevysvetlená a rozhodnutím krajského súdu ostala táto otázka ešte viac zahmlená, keď krajský súd konštatoval, že sa stotožňuje so závermi prvostupňového súdu, ale zároveň argumentoval právnym názorom, ktorý sa týka zániku trestnosti činu.

Pri zániku trestnosti činu na základe účinnej ľútosti je predpokladom zistenie, že skutok mal v čase jeho spáchania znaky niektorého trestného činu uvedeného v osobitnej časti Trestného zákona, a teda neprichádzalo by do úvahy pri predbežnom prejednaní obžaloby zastavenie trestného stíhania podľa § 215 ods. 1 písm. b/ Tr. por., ale podľa iného ustanovenia a to § 215 ods. 1 písm. h/ Tr. por., aj s inými dôsledkami pre obvinených, vzhľadom na to, že dodatočne daňovému úradu vrátená čiastka neoprávnene uplatneného nároku na vrátenie dane sa stáva súčasťou majetku štátu.

Preto krajský súd sa mal v prvom rade na základe, minimálne v rozsahu vyššie uvedeného, opodstatnenej sťažnosti prokurátora, zaoberať tým, či v obidvoch jeho častiach skutok ako celok nie je trestným činom a toto náležite vyargumentovať. Pritom treba podotknúť, že všetky otázky spojené s posudzovaním skutku ako daňového trestného činu si musí zodpovedať súd sám, bez nejakej viazanosti na postoj daňového úradu. Jeho rozhodnutie, stanovisko, či vyjadrenie môže byť len jedným z dôkazov, ktorý má brať súd do úvahy. Len ak by záver, že skutok ako celok nie je trestným činom, bolo možné na podklade existujúcich dôkazov už pri predbežnom prejednaní obžaloby, bez ich vykonania na hlavnom pojednávaní a vyhodnotení tak, ako je to predpísané pre hlavné pojednávanie, vydať rozhodnutie o zamietnutí sťažnosti prokurátora. Takýto záver spochybnil sám krajský súd.

Ak bol krajský súd toho názoru, že tak či tak prichádzalo do úvahy zastavenie trestného stíhania vzhľadom na zánik trestnosti činu v dôsledku účinnej ľútosti, mal jasne vyjadriť, či sa to týka skutku ako celku v oboch jeho častiach alebo len niektorej z nich. Tým, keď uviedol, že vo svojom rozhodnutí je viazaný právnym názorom Ústavného súdu SR v otázke účinnej ľútosti a že práve vzhľadom na uvedené je rozhodnutie prvostupňového súdu v súlade so zákonom, dal jasne najavo, že jeho rozhodnutie je založené na tomto právnom názore, a preto sťažnosť krajského prokurátora ako nedôvodnú zamietol. Ako už bolo vyššie naznačené, to je ale iný dôvod pre zastavenie trestného stíhania a v takom prípade neprichádzalo do úvahy zamietnutie sťažnosti prokurátora, ale zrušenie rozhodnutia súdu prvého stupňa a uloženie prvostupňovému súdu, aby vo veci znovu konal a rozhodol, alebo by mal krajský súd sám rozhodnúť vo veci, ak nepovažoval za potrebné vykonávať dokazovanie na hlavnom pojednávaní.

Preto Najvyšší súd Slovenskej republiky, bez toho, aby sa zaoberal hodnotením dôkazov súdov oboch stupňov z hľadiska skutkových záverov, mohol a musel vysloviť porušenie zákona napadnutým uznesením v ustanovení § 193 ods. 1 písm. c/ Tr. por. v prospech obvinených. Nadväzne na to zrušil napadnuté uznesenie a aj ďalšie rozhodnutia na zrušené obsahovo nadväzujúce, pokiaľ vzhľadom na zmenu, ku ktorej došlo zrušením, stratili podklad. Ide predovšetkým o rozhodnutia (prikazy) prvostupňového súdu dotýkajúce sa zaistených finančných prostriedkov.

Bude vecou krajského súdu, aby sa v novom konaní vyrovnal s námietkami sťažovateľa, podanými v jeho sťažnosti proti prvostupňovému rozhodnutiu, z pohľadu vyššie naznačených zistených pochybení. Bude sa musieť vyrovnáť s tým, či celý skutok nie je trestným činom a z akého dôvodu, pre chýbanie ktorého jeho znaku objektívnej, či subjektívnej stránky. Ak by on malo ísť, ale podľa názoru krajského súdu zanikla jeho trestnosť, potom najvyšší súd poznamenáva, že sa stotožňuje so závermi vyjadrenými Ústavným súdom Slovenskej republiky k otázke možnosti uplatnenia inštitútu účinnej ľútosti vo vzťahu k oboom alternatívam skutkovej podstaty trestného činu neodvedenia dane a poistného, ktoré boli uvedené v ustanovení § 277 ods. 1 Tr. zák., v jeho znení pred novelami zákonom č. 246/2012 Z. z. a zákonom č. 334/2012 Z. z. Ak by sa toto dobrodenie inštitútu účinnej ľútosti nemalo vzťahovať na obe alternatívy, musela by byť zákonná úprava iná, v podstate taká, aká bola prijatá vyššie uvedenými novelami.

Prijatie novej právnej úpravy, ktorá vylučuje uplatnenie inštitútu účinnej ľútosti pri takom trestnom čine, o aký má ísť v danom prípade podľa obžaloby (druhá alternatíva skutkovej podstaty trestného činu podľa § 277 ods. 1 Tr. zák. pred prijatím zákona č. 246/2012 Z. z., je teraz na základe uvedenej novely v podstate, až na rozsah činu, zahrnutá pod novú skutkovú podstatu trestného činu daňového podvodu podľa § 277a Tr. zák.) sa ale nemôže nepriaznivo uplatniť vo vzťahu k obvineným, lebo trestnosť činu sa posudzuje podľa zákona účinného v čase spáchania činu, resp. priaznivejšieho zákona aj pokiaľ ide o otázku účinnej ľútosti. Pre posúdenie otázky zániku trestnosti z dôvodu účinnej ľútosti pri daňovom delikte takého charakteru, aký predpokladalo pôvodné znenie § 277 ods. 1 Tr. zák., je rozhodujúce vrátenie príslušnej čiastky dane s uvedeným zámerom a nie je až tak podstatné akým spôsobom sa to udeje, obzvlášť ak bol hlavný obvinený vo väzbe, a na akom účte, resp. pod akou položkou na účte daňového úradu sú tieto prostriedky vedené, ak cieľom ich zaplattenia bolo dosiahnutie uplatnenia inštitútu uvedeného v § 86 písm. e/ vtedajšieho znenia Trestného zákona. Otázka trestnej zodpovednosti ďalších obvinených je závislá od toho, či hlavným obvineným (s jeho vedomím jeho manželkou) príslušná čiastka dane bola vrátená daňovému úradu.

S touto otázkou sa bude musieť vyrovnáť krajský súd, po zistení, či existuje pôvodný stav vrátenia finančných prostriedkov na účtoch daňových úradov.

Vzhľadom na uvedené rozhodol Najvyšší súd Slovenskej republiky tak, ako sa uvádza vo výroku tohto rozsudku.

Poučenie:

Proti tomuto rozsudku opravný prostriedok nie je prípustný.