

U z n e s e n i e

Najvyšší súd Slovenskej republiky v trestnej veci proti obžalovanej **A. L. a spol.** pre trestný čin podvodu spolupáchatelstvom podľa § 9 ods. 2, § 250 ods. 1, ods. 4 Tr. zák. v znení účinnom do 31. augusta 1999 na neverejnom zasadnutí 27. mája 2008 v Bratislave prejednal odvolania podané obžalovanými A. L. a M. L. proti rozsudku Krajského súdu v Košiciach zo 14. marca 2006, sp. zn. 3 T 10/2002 a rozhodol

t a k t o :

Podľa § 258 ods. 1 písm. b/, písm. c/ Tr. por. v znení účinnom do 1. januára 2006 sa napadnutý rozsudok **z r u š u j e** v celom rozsahu.

Podľa § 259 ods. 1 Tr. por. sa Krajskému súdu v Košiciach **p r i k a z u j e**, aby vec v potrebnom rozsahu znovu prejednal a rozhodol.

O d ô v o d n e n i e :

Krajský súd v Košiciach rozsudkom zo 14. marca 2006, sp. zn. 3 T 10/2002, uznal za vinných:

- obžalovanú A. L. z pokračovacieho trestného činu podvodu podľa § 250 ods. 1 ods. 4 Tr. zák. v znení účinnom do 31. augusta 1999 (ďalej len Tr. zák.), spáchaného z časti samostatne (body A/ až F/ rozsudku) a z časti spolupáchatelstvom podľa § 9 ods. 2 Tr. zák. (body G/ až T/ rozsudku) a

- obžalovaného M. L. z pokračovacieho trestného činu podvodu spolupáchatelstvom podľa § 9 ods. 2, § 250 ods. 1, ods. 3 písm. b/ Tr. zák. (body G/ až T/ rozsudku) na tom skutkovom základe, že

1) Obžalovaná A. L.

ako živnostníčka podnikajúca pod obchodným názvom A. L., so sídlom v S., ulica N., IČO: X., DIČ: X., v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty (DPH) doručenom na Daňový úrad S.

A) dňa 7. júla 1997 za zdaňovacie obdobie 2. štvrťrok 1997, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 588 374 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnila a následne preukázala na základe fingoovaných faktúr č. X. zo dňa 19. mája 1997 a č. X. zo dňa 2. júna 1997 s DPH v celkovej výške 233 636 Sk, vystavených na š. p. S. K. a fingoovaných účtovných dokladov o zaplatení DPH pri úhrade týchto faktúr, v dôsledku čoho jej bola z celkového vráteného nadmerného odpočtu DPH vo výške 316 567 Sk, časť tohto nadmerného odpočtu DPH vo výške 233 636,- Sk vrátená neoprávnene, ku škode Slovenskej republiky, zastúpenej Daňovým úradom S.,

B) dňa 20. októbra 1997 za zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 1997, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 802 661 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnila a následne preukázala na základe fingoovanej faktúry č. X. zo dňa 21. septembra 1997 s DPH vo výške 403 520 Sk, vystavenej na š. p. S. K. a fingoovanom účtovnom doklade o zaplatení DPH pri úhrade tejto faktúry, v dôsledku čoho jej bola z celkového vráteného nadmerného odpočtu DPH vo výške 469 832 Sk, časť tohto nadmerného odpočtu vo výške 403 520 Sk vrátená neoprávnene, ku škode Slovenskej republiky, zastúpenej Daňovým úradom S.,

C) dňa 14. januára 1998 za zdaňovacie obdobie 4. štvrťrok 1997, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 648 052 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnila a následne preukázala na základe fingoovanej faktúry č. X. zo dňa 28. októbra 1997 s DPH vo výške 311 100 Sk, vystavenej na š. p. S. K. a fingoovanom účtovnom doklade o zaplatení DPH pri úhrade tejto faktúry, v dôsledku čoho jej bola z celkového vráteného nadmerného odpočtu DPH vo výške 368 304 Sk, časť tohto nadmerného odpočtu vo výške 311 100 Sk vrátená neoprávnene, ku škode Slovenskej republiky, zastúpenej Daňovým úradom S.,

D) dňa 17. apríla 1998 za zdaňovacie obdobie 1. štvrťrok 1998, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 763 599 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnila a následne preukázala na základe fingoanej faktúry č. X. zo dňa 30. januára 1998 s DPH vo výške 763 599 Sk, vystavenej na š.p. S. K. a fingoanom účtovnom doklade o zaplatení DPH pri úhrade tejto faktúry, v dôsledku čoho jej namiesto plnenia vlastnej daňovej povinnosti bol vrátený nadmerný odpočet DPH vo výške 468 318 Sk, čím spôsobila Slovenskej republike, zastúpenej Daňovým úradom S., škodu vo výške 468 318 Sk,

E) dňa 27. júla 1998 za zdaňovacie obdobie 2. štvrťrok 1998, si z uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 225 593 Sk za prijaté zdaniteľné plnenie, celý odpočet tejto dane na vstupe uplatnila a následne preukázala na základe fingoanej faktúry č. X. zo dňa 30. mája 1998 s DPH vo výške 225 593 Sk, vystavenej na š. p. S. K. a fingoanom účtovnom doklade o zaplatení DPH pri úhrade tejto faktúry, v dôsledku čoho jej bol neoprávnene vrátený celý nadmerný odpočet DPH vo výške 224 240 Sk, ku škode Slovenskej republiky, zastúpenej Daňovým úradom S.,

F) dňa 23. októbra 1998 za zdaňovacie obdobie 3. štvrťrok 1998, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 160 852 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnila a následne preukázala na základe fingoanej faktúry č. X. zo dňa 25. septembra 1998 s DPH vo výške 136 656 Sk, vystavenej na š. p. S. K. a fingoanom účtovnom doklade o zaplatení DPH pri úhrade tejto faktúry, v dôsledku čoho jej bol vrátený neoprávnene nadmerný odpočet DPH vo výške 135 588 Sk, ku škode Slovenskej republiky, zastúpenej Daňovým úradom S.,

pričom až po vrátení uvedených nadmerných odpočtov DPH, bolo pri komplexnej daňovej kontrole vykonanej Daňovým úradom S. v mesiacoch jún – október 1999 zistené, že faktúry uvedené v skutkoch A) – F) sa v účtovníctve š. p. S. K. nenachádzajú a zdaniteľné plnenia uvedené v týchto faktúrach neboli uskutočnené, čím bola spôsobená Slovenskej republike, zastúpenej Daňovým úradom S. celková škoda vo výške 1 770 410 Sk.

2) Obžalovaní A. L. a M. L.

ako majitelia a súčasne aj konatelia spoločnosti P. L. s.r.o. so sídlom S., ul. N., IČO: X., DIČ: X., v daňovom priznaní k dani z pridanej hodnoty doručenom na Daňový úrad S.,

G) dňa 23. januára 1998 za zdaňovacie obdobie december 1997, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 379 500 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnili a následne preukázali na základe fingoanej faktúry č. X. zo dňa 15. decembra 1997 s DPH vo výške 157 065,80 Sk vystavenej na firmu S., s.r.o. K. a fingoanom účtovnom doklade o zaplatení DPH pri úhrade tejto faktúry. V dôsledku čoho im bola z celkového vráteného nadmerného odpočtu DPH vo výške 379 500 Sk, časť tohto nadmerného odpočtu vo výške 157 066 Sk vrátená neoprávnene, ku škode Slovenskej republiky, zastúpenej Daňovým úradom S.,

H) dňa 23. februára 1998 za zdaňovacie obdobie január 1998, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe o výške 550 860 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnili a následne preukázali na základe fingoaných faktúr č. X. s DPH vo výške 138 351,20 Sk, č. X. s DPH vo výške 46 987,30 Sk a č. X. s DPH vo výške 25 124 Sk vystavených na š. p. S. K. a fingoaných účtovných dokladov o zaplatení DPH pri úhrade týchto faktúr, v dôsledku čoho im bola z celkového vráteného nadmerného odpočtu DPH vo výške 489 679 Sk, časť tohto nadmerného odpočtu vo výške 210 462,50 Sk vrátená neoprávnene, ku škode Slovenskej republiky, zastúpenej Daňovým úradom S.,

I) dňa 12. marca 1998 za zdaňovacie obdobie február 1998 si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 435 343 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnili a následne preukázali na základe fingoaných faktúr č. X. s DPH vo výške 12 003,60 Sk a č. X. s DPH vo výške 344 827 Sk vystavených na š. p. S. K. a fingoaných účtovných dokladov o zaplatení DPH pri úhrade týchto faktúr v dôsledku čoho im bola z celkového vráteného nadmerného odpočtu DPH vo výške 362 904 Sk, časť tohto nadmerného odpočtu vo výške 356 830,60 Sk vrátená neoprávnene, ku škode Slovenskej republiky, zastúpenej Daňovým úradom S.,

J) dňa 17. apríla 1998 za zdaňovacie obdobie marec 1998, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 551 000 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnili a následne preukázali na základe fingoaných faktúr

č. X. s DPH vo výške 419 424 Sk a č. X. s DPH vo výške 15 352,50 Sk vystavených na š. p. S. K. a fingoaných účtovných dokladov o zaplatení DPH pri úhrade týchto faktúr, v dôsledku čoho im bola z celkového vráteného nadmerného odpočtu DPH vo výške 463 283 Sk, časť tohto nadmerného odpočtu vo výške 434 776,50 Sk vrátená neoprávnene, ku škode Slovenskej republiky, zastúpenej daňovým úradom S.,

K) dňa 25. mája 1998 za zdaňovacie obdobie apríl 1998, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 346 115 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnili a následne preukázali na základe fingoaných faktúr č. X. s DPH vo výške 26 279,40 Sk a č. X. s DPH vo výške 53 400 Sk vystavených na š. p. S. K. a fingoaných účtovných dokladov o zaplatení DPH pri úhrade týchto faktúr, v dôsledku čoho im bola z celkového vráteného nadmerného odpočtu DPH vo výške 265 935 Sk, časť tohto nadmerného odpočtu vo výške 179 679,40 Sk vrátená neoprávnene, ku škode Slovenskej republiky, zastúpenej Daňovým úradom S.,

L) dňa 4. júna 1998 za zdaňovacie obdobie máj 1998, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 592 929 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnili a preukázali na základe fingoaných faktúr č. X. s DPH vo výške 114 700 Sk a č. X. s DPH vo výške 447 474,20 Sk vystavených na š. p. S. K. a fingoaných účtovných dokladov o zaplatení DPH pri úhrade týchto faktúr, v dôsledku čoho namiesto plnenia ich vlastnej daňovej povinnosti im bol neoprávnene vrátený nadmerný odpočet DPH vo výške 498 334 Sk, čím spôsobili Slovenskej republike, zastúpenej Daňovým úradom S. škodu vo výške 498 334 Sk,

M) dňa 27. júla 1998 za zdaňovacie obdobie jún 1998, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe o výške 399 980 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnili a následne preukázali na základe fingoaných faktúr č. X. s DPH vo výške 272 599 Sk vystavenej na č. p. S. K. a fingoanom účtovnom doklade o zaplatení DPH pri úhrade tejto faktúry, v dôsledku čoho im bola z celkového vráteného nadmerného odpočtu DPH vo výške 310 002 Sk, časť tohto nadmerného odpočtu vo výške 272 599 Sk vrátená neoprávnene ku škode Slovenskej republiky, zastúpenej Daňovým úradom S.,

N) dňa 25. augusta 1998 za zdaňovacie obdobie júl 1998, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 482 611 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnili a následne preukázali na základe fingovanej faktúry č. X. s DPH vo výške 559 238,40 Sk vystavenej na š. p. S. K. a fingovanom účtovnom doklade o zaplatení DPH pri úhrade tejto faktúry, v dôsledku čoho im bola z celkového vráteného nadmerného odpočtu DPH vo výške 388 768 Sk, časť tohto nadmerného odpočtu vo výške 359 238,40 Sk vrátená neoprávnene, ku škode Slovenskej republiky, zastúpenej Daňovým úradom S.,

O) dňa 9. septembra 1998 za zdaňovacie obdobie august 1998, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 473 809 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnili a následne preukázali na základe fingovaných faktúr č. X. s DPH vo výške 325 251 Sk a č. X. s DPH vo výške 94 233 Sk vystavených na š. p. S. K. a fingovanom účtovnom doklade o zaplatení DPH pri úhrade tejto faktúry, v dôsledku čoho namiesto plnenia vlastnej povinnosti im bol neoprávnene vrátený nadmerný odpočet DPH vo výške 371 538 Sk, čím spôsobili Slovenskej republike, zastúpenej Daňovým úradom S. škodu vo výške 371 538 Sk,

P) dňa 23. októbra 1998 za zdaňovacie obdobie september 1998, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 442 814 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnili a následne preukázali na základe fingovanej faktúry č. X. s DPH vo výške 298 429,80 Sk vystavenej na š. p. S. K. a fingovanom účtovnom doklade o zaplatení DPH pri úhrade tejto faktúry, v dôsledku čoho im bola z celkového vráteného nadmerného odpočtu DPH vo výške 346 388 Sk, časť tohto nadmerného odpočtu vo výške 298 429,80 Sk vrátená neoprávnene ku škode Slovenskej republiky, zastúpenej Daňovým úradom S.,

R) dňa 25. novembra 1998 za zdaňovacie obdobie október 1998, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 460 002 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnili a následne preukázali na základe fingovanej faktúry č. X. s DPH vo výške 8700,- Sk a č. X. s DPH vo výške 332 042 Sk vystavených na š. p. S. K. a fingovanom účtovnom doklade o zaplatení DPH pri úhrade týchto faktúr, v dôsledku čoho im bola z celkového vráteného nadmerného odpočtu

DPH vo výške 369 525 Sk, časť tohto nadmerného odpočtu vo výške 340 742 Sk vrátená neoprávnene, ku škode Slovenskej republiky, zastúpenej Daňovým radom S.,

S) dňa 25. decembra 1998 za zdaňovacie obdobie november 1998, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 119 337 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnili a následne preukázali na základe fingoanej faktúry č. X. s DPH vo výške 32 956,70 Sk, vystavenej na š. p. S. K. a fingoanom účtovnom doklade o zaplatení DPH pri úhrade tejto faktúry, v dôsledku čoho namiesto plnenia si vlastnej daňovej povinnosti im bol neoprávnenej vrátený nadmerný odpočet DPH vo výške 4647 Sk, čím spôsobili Slovenskej republike, zastúpenej Daňovým úradom S. škodu vo výške 4647 Sk,

T) dňa 25. januára 1999 za zdaňovacie obdobie december 1998, si z celkového uplatneného nároku na odpočet DPH na vstupe vo výške 136 759 Sk za prijaté zdaniteľné plnenia, časť odpočtu tejto dane na vstupe uplatnili a následne preukázali na základe fingoanej faktúry č. X. s DPH vo výške 46 952 Sk vystavenej na š. p. S. K. a fingoanom účtovnom doklade o zaplatení DPH pri úhrade tejto faktúry, v dôsledku čoho namiesto plnenia si vlastnej daňovej povinnosti im bol neoprávnenej vrátený nadmerný odpočet DPH vo výške 2124 Sk, čím spôsobili Slovenskej republike, zastúpenej Daňovým úradom S. škodu vo výške 2124 Sk,

pričom až po vrátení uvedených nadmerných odpočtov DPH, bolo pri komplexnej daňovej kontrole vykonanej Daňovým úradom S. v mesiacoch máj – október 1999 zistené, že faktúry uvedené v skutkoch pod bodmi G) – T) sa v účtovníctve š. p. S. K. nenachádzajú a zdaniteľné plnenia uvedené v týchto faktúrach neboli uskutočnené, čím bola spôsobená škoda vo výške 3 450 40,20 Sk.

Za to boli odsúdení A. L. podľa § 250 ods. 4 s použitím § 40 ods. 1 Tr. zák. a M. L. podľa § 250 ods. 3 Tr. zák. zhodne na tresty odňatia slobody vo výmere dva roky, výkon ktorých im bol podľa § 58 ods. 1 písm. a/ a § 59 ods. 1 Tr. zák. podmienene odložený na skúšobnú dobu v trvaní štyri roky a súčasne boli obom obžalovaným podľa § 49 ods. 1, § 50 ods. 1 Tr. zák. uložené tresty zákazu činnosti vykonávať podnikateľskú činnosť na dobu štyroch rokov.

Proti citovanému rozsudku obžalovaní A. L. a M. L. podali v zákonom stanovenej lehote odvolanie.

Odvolatelia poukázali na to, že krajský súd síce vykonal dôkazy v intenciách rozhodnutia odvolacieho súdu, avšak vyvodil z nich nesprávne závery.

Do konania bol pribratý znalec Ing. J. M., ktorý predložil písomný znalecký posudok č. 1/2004, zo dňa 30. októbra 2004. V tomto znaleckom posudku znalec potvrdil, že v účtovníctve oboch spoločností chýba množstvo účtovných dokladov, chýbajú účtovné závierky za roky 1997 a 1998 (výkaz o príjmoch a výdavkoch a výkaz o majetku a záväzkoch), kniha záväzkov a ostatné pomocné knihy, napr. kniha zásob, ktoré sa tiež považujú za účtovné knihy, vôbec vedené neboli. Zápisy v peňažnom denníku sú vedené v časovom slede, avšak bez dodržania úplného číslovania výdavkových dokladov. Taktiež k mnohým zápisom chýbajú účtovné doklady. Z uvedených záverov znalca jednoznačne vyplýva, že účtovníctvo bolo vedené neodborne a nekvalifikovane, čo umožňovalo ekonómovi ideálny priestor pre nedovolenú manipuláciu s účtovnými dokladmi.

Znalec o.i. uvádza, že v dôsledku toho, že účtovná jednotka A. L. nevedla knihu záväzkov a neúčtovala o zásobách v knihe zásob, nie je možné jednoznačne uviesť, či všetok nakúpený tovar bol zúčtovaný v peňažnom denníku, okrem účtovných dokladov uvedených k bodu 1, ktoré neboli zúčtované ale nachádzajú sa v prílohe vyšetrovacieho spisu. Uvedené stanovisko znalec zaujal k možnému mesačnému obratu o primeranosti vratiek v spoločnosti obžalovaných. Vo svojej výpovedi potvrdil skutočnosti, ktoré uviedol v písomnom znaleckom posudku. Na otázku obhajcu, či je možné zneužiť zjednodušené daňové doklady, znalec jednoznačne odpovedal áno s poukazom, že od 01. januára 1995 sa nepečiatkuje zjednodušený daňový doklad.

Naproti tomu všetci daňoví úradníci z DÚ S. ako svedkovia v prípravnom konaní pred vyšetrovateľom vypovedali, že zjednodušené daňové doklady sa znehodnocujú, a to odtlačkom razítka na zadnú stranu, a nie je možné ich zneužiť iným daňovníkom pre účely vratky DPH. Až tlakom dôkazov na hlavnom pojednávaní pred súdom dňa 16. januára 2003 už zmenili svoje výpovede a potvrdili, že zjednodušený daňový doklad je možné zneužiť, lebo sa na neho razítka nedáva.

Obhajoba súhlasí so závermi znaleckého posudku Ing. J. M., ale nesúhlasí s tvrdeniami a vyjadreniami, ktoré učinil znalec pred súdom dňa 10. marca 2005, čo sa týka výšky obratu spoločnosti obžalovaných a možných vratiek DPH. Znalec potvrdil, že daňový subjekt A. L. a P. L. s.r.o., nemohli mesačne čerpať nadmerný odpočet DPH vo výške cca 400 000 Sk, pretože nemohli mať mesačný obrat cca 1,5 mil. korún. Svoju výpoveď znalec zdôvodnil tým, že išlo o malú predajňu s P., ktorá nezvykne mať taký obrat. Išlo len o potravinársky tovar, na ktorý sa vzťahuje len 6 % sadzba DPH, všetky účtovné doklady sú zúčtované, ktoré idú v časovom slede za sebou, mohli teda predstavovať nadmerný odpočet vo výške cca 400 000 Sk mesačne.

Na odstránenie hore uvedeného rozporu obhajca súdu písomne doručil návrh na vykonanie dôkazu, t.j. pribrať do konania nového znalca - Ing. M. D., znalkyňu z odboru ekonomika a podnikanie, odvetvie účtovníctvo a personalistika.

Odvolatelia prostredníctvom svojho obhajcu poukázali aj na to, že nie je pravdou, že na potravinársky tovar sa vzťahuje len 6 % sadzba DPH. Tento rozpor napokon neskôr priznal aj sám znalec Ing. J. M., keď potvrdil, že na potravinársky tovar sa vzťahuje aj 23 % sadzba DPH (čokoláda, pivo, alkohol). Ukrajinskí občania najčastejšie kupovali a vyvážali na Ukrajinu v tom čase práve uvedený tovar. Na všetky tieto tovary sa vzťahovala 23 % sadzba DPH. Uvedené malo veľký význam, lebo pri obrate tovaru z 1 000 000 Sk by bola vratka DPH pri 6 % sadzbe DPH len 60 000 Sk a pri 23 % sadzbe DPH až 230 000 Sk.

Korunný svedok – ekonóm Ing. J. C. neustále menil svoje výpovede, čo sa týka vedenia účtovníctva spoločnosti obžalovaných a mesačného podávania daňových priznaní k DPH. Svedecké výpovede ekonóma k mesačným daňovým priznaniam k DPH boli nasledovné:

- že ich podával na základe ústnej dohody obžalovaných, a že potrebné doklady mu dodajú neskôr (viď výsluch ekonóma na HP, zo dňa 24. októbra 2002).

- že ich podával na základe prisľúbených stavebných prác obžalovanými budúcnosti a následného dofaktúrovania služieb a prác stavebného charakteru (viď výsluch z 20. júna 2003).

- že ich podával na základe účtovných dokladov, ktoré sú spracované v elektronickej podobe (pozri výsluch svedka na hlavnom pojednávaní z 11. marca 2005, kde aj predložil disketu, ktorú ani znalec nedokázal otvoriť).

Svedok Ing. J. C. pred súdom dňa 20. júna 2003 nevedel vysvetliť, ako je možné, že sumy v mesačných daňových priznaniach k DPH sú zhodné so sumami uvedenými vo fiktívnych faktúrach firmy S. š.p., K.. Pritom mesačné daňové priznania k DPH vypisoval ručne za príslušné mesiace v rokoch 1997 – 1998 a fiktívne faktúry boli vyhotovené a predložené na DÚ S. až v lete 1999. Osobne ich tu predložil práve Ing. C.. Odvolateľ vyslovil názor, že to nebola náhoda, ale pravidelnosť a vopred pripravený scenár, lebo svedok to urobil až v 19-tich prípadoch. Je viac než pravdepodobné, že tieto fiktívne faktúry vyhotovil a strojom vypísal sám Ing. C. a to tak, aby mu sumy sedeli s mesačnými daňovými priznaniami k DPH.

Znalec Ing. J. M. pred súdom tiež potvrdil, že účtovníctvo ekonóm Ing. C. viedol tak, že vynechával prázdne položky, čo umožnilo možnosť vsúvania rôznych účtovných dokladov, napr. aj fiktívnych faktúr.

Uvedené rozpory v tvrdeniach svedka Ing. J. C. sa súdu nepodarilo odstrániť ani pri ďalších výsluchoch, keď na výsluch dňa 14. marca 2006 už účelovo neprišiel a ospravedlnil sa že je práceneschopný.

Podľa odvolateľov už z uvedených dôvodov výpoveď svedka Ing. J. C. nemôže byť dôveryhodná, a nemôže potvrdiť priamy (nepriamy) úmysel obžalovaných pri spáchaní žalovaného skutku. Obhajoba od počiatku tvrdila, že motívom konania ekonóma bolo zmocniť sa zjednodušených daňových dokladov, ktoré sa dajú zneužiť. Túto skutočnosť pred súdom potvrdil aj znalec Ing. J. M..

Obhajca predložil súdu dôkaz o tom, že dodnes sa obchoduje s účtovnými dokladmi. Predložil inzerát z novin s článkom „Predám doklady o nákupe stavebných materiálov alebo faktúry“ na ktorý dôkaz krajský súd vôbec neprihliadal, nevysporiadal sa s ním, ale jednostranne vyhodnotil len dôkazy ktoré svedčia v neprospech obžalovaných.

Odvolatelia predložili apelačnému súdu aj otázku, či obžalovaní s ekonómom (Ing. C.) neboli dohodnutí na podvodnom konaní. V tomto smere vyslovili názor, že takú dohodu vyvracia skutočnosť, že keď sa obžalovaní dozvedeli o tom, že nemajú v poriadku účtovníctvo, t. j. keď bol vyhotovený Protokol o komplexnej daňovej kontrole, tak 6. novembra 1999 podali na ekonóma (Ing. C.) trestné oznámenie. Vo veci sa však dlhšie nekonalo, až kým vyšetrovateľ začal trestne stíhať obžalovaných, nie však ich ekonóma.

Obhajca obžalovaných dal do pozornosti súdu, že obžalovaní sa ani v prípravnom konaní ani na hlavnom pojednávaní pred súdom nikdy nedostali do rozporu so svojimi tvrdeniami. No ekonóm Ing. J. C. sa viackrát do rozporov dostal, klamal, vypovedal nepravdy, čím zavádzal súd a sťažoval zistenie skutočného stavu veci.

K nedovolenej manipulácii s účtovnými dokladmi došlo tiež vtedy, keď pracovníci finančnej polície OR PZ Michalovce odňali všetky účtovné doklady obžalovaným a to bez toho, aby im vydali nejaké potvrdenie o odňatí veci, tak ako to ukladá zákon o policajnom zbore. Doklad o zaistení účtovných dokladov vystavil až Krajský úrad vyšetrovania PZ Košice, keď tieto doklady prevzal od finančnej polície, OR PZ Michalovce.

Vzhľadom na hore uvedené, ale aj na skutočnosť, že množstvo účtovných dokladov v účtovníctve obidvoch spoločností chýba, ďalej na skutočnosť, že ekonóm viedol účtovníctvo neodborne a v rozpore so zákonom, čím bol vytvorený ideálny priestor pre nedovolenú manipuláciu s účtovnými dokladmi, dnes je nemožné ani znaleckým dokazovaním zistiť skutočný obrat obidvoch spoločností za roky 1997 – 1998, tiež zistiť možné mesačné vratky DPH. Znalec Ing. J. M. vyhotovil znalecký posudok a vyjadril sa k možnému obratu obidvoch spoločností len na základe účtovných dokladov, ktoré mu boli predložené.

To, že došlo k nedovolenej manipulácii s účtovnými dokladmi, či už zo strany pracovníkov finančnej polície, alebo zo strany ekonóma Ing. J. C., tak to nemôže byť na ujmu obžalovaných v trestnom konaní. Napr. ak si daňovník kúpil jednu Aviu piva v rokoch 1997 – 1998 a zaplatil hotovosti tak dostal od predávajúceho zjednodušený daňový doklad. Povinnosťou ekonóma je tento doklad zaúčtovať do účtovníctva. No on to nemusel urobiť ale tento doklad mohol zneužiť, t.j. predať. Obdobná situácia je aj pri predaji tovaru. Zjednodušený daňový doklad môže potvrdzovať nákup aj predaj tovaru.

Potom, ak po dvoch rokoch, t.j. v októbri 1999, daňoví úradníci vykonajú komplexnú daňovú kontrolu, tak je nemožné, aby sa tento zjednodušený daňový doklad objavil v účtovníctve, t.j. v peňažnom denníku, v evidencii vstupu a výstupu DPH, v hlavnej knihe a v iných účtovných dokladoch. Čiže potom bolo nemožné znaleckým dokazovaním zistiť skutočný obrat a výšku možných mesačných vratiek DPH.

Podnikateľ môže mať napr. aj malú predajňu o rozmeroch 2x2 metrov, ale obraty tržieb môže mať mesačne aj 10 mil. korún. Napr. objedná si jeden kamión alkoholu v hodnote 2 milióny Sk a predá ho na parkovisku v obci V. N. viacerým Ukrajincom, ktorí tento tovar rozložia do 10-tich dodávkových vozidiel, aby uhrali bezcolný limit podľa ukrajinského práva. Tovar sa pritom vôbec nemusí dostať fyzicky na predajňu, nemusí ho skladovať a pritom nedôjde k žiadnemu porušeniu zákona. Podobným spôsobom predávali aj obžalovaní tovar ukrajinským občanom v tom čase, lebo obec V. N. susedí Ukrajinou, v tom čase sa vo veľkom vyvážal tovar zo Slovenska na dodávkových vozidlách, bo ešte nebola zavedená vízová povinnosť. Išlo hlavne o tovar, ktorý bol zaťažený 23 % sadzbou DPH (čokoláda, pivo, alkohol a rôzna drogéria). Tento tovar ukrajinskí občania najviac vyvážali v tom čase zo Slovenska.

Len pri obrate 1 000 000 korún činila vratka DPH mesačne 230 000 Sk (23 %). To vyvracia tvrdenie Krajského súdu, že išlo o malú predajňu potravín, ktorá nemala možnosť dlhodobo skladovať tovar.

Obhajoba tvrdí, že nadmerné odpočty DPH v rokoch 1997 – 1998 obžalovaní čerpali na základe zjednodušených daňových dokladov za potravinársky tovar, pri ktorých došlo k zdaniteľnému plneniu a nie za fiktívne faktúry firmy S. š.p., K. alebo firmy S. s.r.o., K.. Ved' fiktívne faktúry firmy S. š.p., K. boli vyhotovené dodatočne a predložené na Daňový úrad S. až v lete 1999. Túto skutočnosť potvrdili pred súdom svedkovia Ing. J. C. a pracovníčky Daňového úradu S. M. S. a A. H.. Odvolatelia preto zastávajú názor, že nebolo možné čerpať nadmerné vratky DPH v mesiaci bez toho, aby daňový úrad nevykonal mesačné kontroly na vratky DPH.

Takéto priebežné kontroly DÚ S. aj vykonával, o čom aj vydal doklad, že všetko je v poriadku, že vratky DPH boli čerpané v súlade so zákonom. V potvrdení,

zo dňa 13. mája 1999 Daňový úrad S. potvrdzuje, že L. s.r.o., S., nemá k 30. aprílu 1999 žiadne nedoplatky voči štátnemu rozpočtu na daniach záznam, DÚ S., zo dňa 02. júla 1998, a potvrdenie DÚ S. zo dňa 30. marca 1998, kde daňový úrad tiež potvrdzuje, že spoločnosť nemá žiadne nedoplatky voči štátnemu rozpočtu a daniach spravovaných DÚ S..

V úradnom zázname, zo dňa 02. júla 1998 sa ešte uvádza, že kontrolou neboli zistené žiadne porušenia zákona č. 285/1995 Z.z. o dani z pridanej hodnoty.

Podľa odvolateľa je preto neobvyklé, že zrazu sa v Protokole o výsledku daňovej komplexnej kontroly zo dňa 04. októbra 1999 už uvádza, že za sporné obdobie, t.j. rok 1997 - 1998, obžalovaní čerpali DPH na základe fiktívnych faktúr (faktúry S. š.p., K.).

Uvedené tvrdenie je podľa odvolateľov v rozpore s vykonaným dokazovaním, t.j. potvrdeniami o priebežných kontrolách, tiež v rozpore so skutkovým stavom, lebo tieto fiktívne faktúry boli predložené Daňovému úradu S. až v lete 1999, a to osobne Ing. J. C..

V dôsledku uvedeného vyslovili odvolatelia názor, že v konaní nebol produkovaný jediný dôkaz, ktorý by potvrdil skutočnosť, že Ing. C. a obžalovaní boli dohodnutí na podvodnom čerpaní vratiek DPH.

Ekonom Ing. J. C. sa v konaní pred súdom viackrát dostal do vlastných rozporov, nevedel vysvetliť pôvod fiktívnych faktúr, tiež prečo ich doručil na DÚ S., viackrát menil svoje výpovede, čím zavádzal a sťažoval zistenie skutočného stavu veci. Prokurátor mal zvážiť, či sa tento svedok svojimi nepravdivými výpoveďami nedopustil trestného činu krivej vedeckej výpovede, marenie spravodlivosti, poškodzovanie veriteľa, poškodzovanie cudzích práv, prípadne iné. Naopak obžalovaní sa pri svojich výpovediach nikdy nedostali do vlastných rozporov, ale od počiatku sa snažili, aby sa zistil skutočný stav veci.

V konaní nebol produkovaný jediný dôkaz, ktorý by potvrdil úmyselné zavinenie obžalovaných, či už priamy alebo nepriamy úmysel.

Vzhľadom na výsledky vykonaného dokazovania, neobstojí podľa odvolateľov tvrdenie krajského súdu, že obžalovaný M. L. organizoval celé podvodné konanie, a že ekonóm Ing. J. C. konal podľa pokynov obžalovaného. V tomto smere skutočne nebol produkovaný jediný dôkaz, ktorý by tieto skutočnosti potvrdil.

Vzhľadom na uvedené odvolatelia navrhli, aby ich odvolací súd podľa § 226 písm. c/ Tr. poriadku oslobodil spod obžaloby.

Najvyšší súd Slovenskej republiky na podklade odvolaní obžalovaných v zmysle § 254 ods. 1 Tr. por. v znení účinnom do 1. januára 2006 (ďalej len Tr. por.) ako odvolací súd preskúmal zákonnosť a odôvodnenosť všetkých výrokov rozsudku, proti ktorým mohli podať odvolanie, i správnosť postupu konania, ktoré predchádzalo rozsudku, prihliadajúc pritom i na chyby, ktoré neboli odvolaniami vytýkané. Po splnení tejto prieskumnej povinnosti dospel k týmto záveru, že rozsudok súdu prvého stupňa trpí nejasnosťou a neúplnosťou jeho skutkových zistení, krajský súd nevezal do úvahy všetky okolnosti významné pre rozhodnutie (§ 258 ods. 1 písm. b/ Tr. por.), v dôsledku čoho vznikli aj pochybnosti o správnosti skutkových zistení, na objasnenie veci treba dôkazy opakovať alebo vykonávať dôkazy ďalšie a ich vykonávanie pred odvolacím súdom by znamenalo nahradzovať činnosť súdu prvého stupňa (§ 258 ods. 1 písm. c/ Tr. por.). Najvyšší súd Slovenskej republiky vychádzal predovšetkým z týchto zo spisu vyplývajúcich dôkazov:

Obaja obžalovaní zhodne popreli, že by obchodné vzťahy k firmám S., resp. S. K., s ktorými firmami neuzatvárali žiadne obchodné vzťahy. Ako uviedol obžalovaný M. L., na predajni mali mesačný obrat cca 1 600 000 Sk, preto ho ani neprekvapili sumy odpočtu DPH. V tomto smere plne dôveroval Ing. C., ktorý im spracovával všetku daňovo ekonomickú agendu. Prekvapilo ho, keď v priebehu trestného stíhania mu Ing. C. ponúkol možnosť odpredať firmu nejakej inej firme z Košíc za 500 000 Sk s tým, že už potom nebude mať žiadne problémy. Aj z toho dôvodu podal na Ing. C. trestné oznámenie, ktorým sa však nikto nezaoberal.

Obžalovaná A. L. v priebehu celého trestného konania tvrdila, že účtovníctvu v podstate vôbec nerozumela, pracovala ako predavačka (vykladala a predávala tovar) a plne dôverovala ich ekonómovi Ing. C.. Aj keď boli vykonávané kontroly daňovými orgánmi, neskúmala závery, podklady iba podpísala v domnení, že všetko je

v poriadku, ak pri tom bol Ing. C.. Keď sa vykonávala komplexná daňová kontrola a boli upozornení na nedostatky, zrútila sa z toho a ihneď volali Ing. C., ktorý sľuboval, že všetko vysvetlí. Nikdy nevidela žiadne faktúry od firmy S. K..

Z výpovedí oboch obžalovaných vyplýva, že faktúry a všetky ostatné potrebné podklady odovzdávali priamo Ing. C., ktorý tieto doklady aj archivoval (nevracal im ich späť). Nikdy neobchodovali s firmou S. K., resp. s firmou S..

Obžalovaný M. L. sa podrobne vyjadril aj k miestnemu zisťovaniu daňového úradu S., ktoré sa týkalo dodávky hliny a iného stavebného materiálu, potrebného na úpravu okolia predajne. Podrobne rozviedol (č.l. 810) ako bol inštruovaný Ing. C., ako sa taká úprava dala zabezpečiť, pričom tvrdil, že všetky náklady platil v hotovosti. Nevedel preto vysvetliť, prečo sa uvedené náklady dostali do dokumentov pre daňový úrad.

Ing. J. C. bol krajským súdom prvý krát vypočutý na hlavnom pojednávaní 24. októbra 2002. Nepoprel, že bol obžalovanými poverený vedením účtovníctva firmy A. L. a neskôr firmy P. L. s.r.o. Vyjadril sa v tom smere, že keď spracoval mesačné výkazy (mal na to príslušný software), spracovával aj doklady s uplatneným nárokom na odpočet DPH, ktorý však „nesedel“ s predloženými dokladmi, pretože mali byť dodatočne dofaktúrované rôzne služby z odboru stavebníctva. To sa však nestalo až do konca roka 1998. Sporné doklady mu mali byť predložené až v roku 1999 obžalovaným L., čo však na otázky predsedníčky senátu nedokázal bližšie špecifikovať (pozri č.l. 822 a nasl.). Pokiaľ ide o faktúry firmy S. K. tvrdil, že mu boli predložené konateľmi spoločnosti, osobne obžalovaným L.. Tieto doklady osobne zanesol domov pracovníčke daňového úradu p. S. (podľa názoru Najvyššieho súdu Slovenskej republiky by išlo o celkom neštandardný postup, ktorý svedkyňa S. napokon aj poprela).

Na hlavnom pojednávaní krajského súdu, konanom 16. januára 2003 svedkyňa D. K. (pozri č.l. 871 a nasl.) tvrdila, že pri priebežnej kontrole odpočtu DPH vo firme obžalovaných bol prítomný aj Ing. C., ktorý „odpovedal na otázky z ich strany“. Následne pracovníčka Daňového úradu S. (pozri č.l. 877 a nasl.) uviedla, že pri vykonávaní komplexnej daňovej kontroly jej boli Ing. C. predložené doklady od S. K.. Predmetné doklady Ing. C. komentoval, že sú „čisté ako slza“, hoci bolo zrejmé, že (podľa overenia svedkyne), že neboli vystavené predmetnou firmou. Svedkyňa M. S. neskôr potvrdila, že uvedené doklady (faktúry do firmy S. K.) priniesol osobne Ing. C. po tom, čo mu riaditeľom daňového úradu bolo povolené

predložiť doklady o týždeň neskôr (č.l. 886 a nasl. spisu). Tieto doklady nemali potrebné formálne náležitosti a neboli ani podchytané v účtovníctve firmy obžalovaných.

Svedok Ing. C. na hlavnom pojednávaní 20. júna 2006 tvrdil, že predmetné faktúry (S. K.) videl prvýkrát až v roku 1999, keď mu ich predložil obžalovaný L., čo však nezodpovedá skôr vykonaným dôkazom (pozri vyššie).

Vo veci bol následne krajským súdom vyhlásený vo vzťahu k obom obžalovaným odsudzujúci rozsudok, ktorý však bol zrušený rozhodnutím Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 21. januára 2004, sp. zn. 1 To 69/03.

V súvislosti s uvedeným rozhodnutím najvyššieho súdu bol do konania pribratý znalec z odboru ekonomika a podnikanie, odvetvie daňovníctvo a účtovníctvo Ing. J. M..

Uvedený znalec spracovával podklady pre svoj posudok, pričom súdu priebežne oznámil, že 2. novembra 2004 mu Ing. C. doručil ďalšie bližšie nekonkretizované dokumenty. Ing. M. napokon svoj znalecký posudok predložil krajskému súdu 24. novembra 2004, pričom na hlavnom pojednávaní krajského súdu 10. až 11. marca 2005 o.i. (nie je potrebné citovať detaily) z najpodstatnejších faktov uviedol, že:

- účtovníctvo bolo Ing. C. vedené nesprávne a neúplne,
- zaúčtované doklady boli bez podpisu, obžalovaní sa starali len o prevádzkovú časť chodu firmy, ekonomickú časť nechali na Ing. C., pričom doklady, ktoré Ing. C. zúčtoval sám nepodpísal a ani ich nepredložil k podpisu obžalovaným,
- Ing. C. boli nadmerné odpočty DPH uplatňované na základe vsunutých záznamov v evidencii DPH, s uvedením súm bez odvolávky na číslo dokladu a dodávateľa.

Znalec pripustil, že bolo možné zneužiť zjednodušené daňové doklady, pretože tieto nebolo potrebné opečiatkovať.

Ing. C. až na tomto hlavnom pojednávaní predložil súdu a tým aj znalcovi CD-R, ktoré obsahovalo databázu dokladov spoločnosti L. s.r.o. za rok 1998.

Krajský súd v Košiciach následne uznesením z 5.mája 2005, sp. zn. 3T 10/02 podľa § 221 ods. 1 Tr. por. vrátil predmetnú trestnú vec prokurátorovi na došetrenie, ktoré uznesenia však bolo rozhodnutím Najvyššieho súdu Slovenskej republiky z 21. septembra 2005, sp. zn. 1 To 55/2005 zrušené a vec bola krajskému súdu vrátená, aby ju v potrebnom rozsahu znovu prejednal a rozhodol.

Nakoľko bolo zistené, že svedkom Ing. C. predložený nosič dát (CD-R) nie je čitateľný bez príslušného softwaru, dodal ho znalcovi prostredníctvom systémového administrátora.

Znalec Ing. J. M. následne doplnil svoj znalecký posudok (v súvislosti s Ing. C. predloženou elektronicky spracovanou databázou dokladov), čo však žiadnym spôsobom neovplyvnilo jeho skoršie závery.

Krajský súd celkom logicky na hlavné pojednávanie 26. januára 2006, 23. februára 2006 a 14. marca 2006 predvolal ako svedka Ing. J. C., napokon však bez ďalšieho upustil od jeho výsluchu a vyhlásil vo veci odsudzujúci rozsudok tak, ako je to uvedené vo výrokovej časti tohto rozhodnutia.

Naznačený postup krajského súdu bol zjavne nesprávny a v rozpore s ustanoveniami § 2 ods. 5, ods. 6 Tr. por.

Svedka Ing. J. C. bolo nevyhnutné osobne vypočuť, a to už aj so zreteľom na vyjadrenia znalca Ing. M.. Svedok mal byť vypočutý predovšetkým na tento okruh otázok:

- z akých dôvodov doklady o firme obžalovaných (vrátane dodatočne odovzdaného CD-R so softwarom) nepredložil už orgánom činným v prípravnom konaní,

- ako vysvetlí zistenia znalca, že nadmerné odpočty DPH boli za firmu obžalovaných uplatňované na základe vsunutých záznamov v evidencii DPH, s uvedením súm bez odvolávky na číslo dokladu a dodávateľa,

- ako vysvetlí rozpor v jeho vyjadrení, že doklady, týkajúce sa tzv. vratiek DPH osobne zanesol domov pracovníčke daňového úradu p. S., ktorá to rozhodne popiera,

- ako vysvetlí, že doklady o nadmernom odpočte DPH boli príslušným daňovým orgánom predložené až pri komplexnej kontrole v roku 1999, hoci „vratky“ DPH boli uplatňované už aj predtým,

- z akých dôvodov svedkyňa D. K. po predložení dokladov o nadmernom odpočte DPH tvrdil, že sú „čisté ako slza“, keď na druhej strane tvrdil, že mu ich odovzdal obžalovaný L. a sám o nich nič nevedel,

- ako vysvetlí zistenie znalca, že v účtovníctve firmy obžalovaných boli vynechávané miesta, kam boli dodatočne vsunuté účtovné doklady.

Rovnako bolo potrebné zistiť, či databáza dokladov, ktoré Ing. C. predložil znalcovi je skutočne pôvodná, či nedošlo (a to aj so zreteľom na čas, kedy túto znalcovi predložil) k dodatočným úpravám v priebehu trestného konania (v prípade potreby aj znaleckým dokazovaním, nakoľko každá úprava jednotlivého súboru je z hľadiska času zistiteľná) a ak sa tak stalo, bolo potrebné zistiť kedy sa tak stalo a výsluchom uvedeného svedka objasniť prípadné dôvody takých zmien.

Bez objasnenia uvedených skutočností je rozhodnutie krajského súdu o vine obžalovaných A. L. a M. L. prinajmenšom predčasné a nepresvedčivé.

V dôsledku uvedených skutočností Najvyšší súd Slovenskej republiky ako súd odvolací podľa § 258 ods. 1 písm. b/, písm. c/ Tr. por. v znení účinnom do 1. januára 2006 napadnutý rozsudok v celom rozsahu zrušil a podľa § 259 ods. 1 Tr. por. Krajskému súdu v Košiciach prikázal, aby vec v potrebnom rozsahu znovu prejednal a rozhodol.

Úlohou krajského súdu bude vykonať úkony, ktorých nevykonanie sa v tomto uznesení vytýka, prípadne i ďalšie procesné úkony, ak sa ich vykonanie pre poznanie skutkového stavu ukáže byť potrebným, vyhodnotiť všetky vykonané dôkazy v intenciách ustanovenia § 2 ods. 6 Tr. por. a potom rozhodnúť o, na obžalovaných, podanej obžalobe na základe riadne zisteného skutkového stavu veci (§ 2 ods. 5 Tr. por.) a v súlade so zákonom.

P o u č e n i e : Proti tomuto uzneseniu sťažnosť nie je prípustná.

V Bratislave 27. mája 2008

JUDr. Juraj Majchrák, v.r.
predseda senátu

Za správnosť vyhotovenia: Libuša Jánošíková