

Súd: Krajský súd Bratislava
Spisová značka: 4To/131/2013
Identifikačné číslo súdneho spisu: 1613010232
Dátum vydania rozhodnutia: 16. 12. 2014
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Karol Kováč
ECLI: ECLI:SK:KSBA:2014:1613010232.2

Uznesenie

Krajský súd v Bratislave v senáte zloženom z predsedu JUDr. Karola Kováča a sudcov JUDr. Tibora Kubíka a JUDr. Petra Šamka v trestnej veci proti obžalovanému M. H. stíhaného pre zločin skrátania dane a poistného podľa § 276 ods. 1, ods. 4 Tr. zák. o odvolaní obžalovaného proti rozsudku Okresného súdu Malacky sp. zn. 3T/96/2013 zo dňa 05.09.2013, na verejnom zasadnutí konanom dňa 16. decembra 2014 takto

rozhodol:

Podľa § 319 Tr. por. odvolanie obžalovaného M. H., nar. XX.XX.XXXX sa z a m i e t a.

odôvodnenie:

Napadnutým rozsudkom Okresného súdu Malacky sp. zn. 3T/96/2013 zo dňa 05.09.2013 bol obžalovaný M. H. uznaný vinným zo spáchania zločinu skrátania dane a poistného podľa § 276 ods. 1, ods. 4 Tr. zák., ktorého sa mal dopustiť na tom skutkovom základe, že

ako konateľ spoločnosti B - X. s.r.o., IČO XX XXX XXX, podal dňa 25.01.2010 na Daňovom úrade v Malackách daňové priznanie za zdaňovacie obdobie IV. štvrťroka 2009 a dňa 30.04.2010 daňové priznanie za zdaňovacie obdobie I. štvrťroka 2010 a 01.07.2010 daňové priznanie za zdaňovacie obdobie II. štvrťroka 2010, v ktorých nepriznal daň z pridanej hodnoty za nákup a predaj ojazdených motorových vozidiel, čím skrátil svoju daňovú povinnosť na dani z pridanej hodnoty a spôsobil Štátnemu rozpočtu SR v zastúpení Daňovým úradom Malacky škodu minimálne vo výške 193.711,31€.

Za to mu bol podľa § 276 ods. 4 Tr. zák. s použitím § 38 ods. 4, § 37 písm. m) Tr. zák. uložený trest odňatia slobody vo výmere 10 (desať) rokov.

Podľa § 48 ods. 4 Tr. zák. bol obžalovaný pre výkon trestu odňatia slobody zaradený do ústavu na výkonu trestu s minimálnym stupňom stráženia.

Proti tomuto rozsudku podal v zákonnej lehote odvolanie obžalovaný M. H..

Obžalovaný v odvolaní namieta, že je nevinný. Chce poukázať na výšku škody, ktorá bola daňovým úradom zle určená. Daňový úrad bral do úvahy len predaj vozidiel a nezapočítaval žiadne náklady spojené s dovozom, prihlášením vozidiel do evidencie a samotným predajom vozidiel. Daňový úrad je povinný prihliadnuť na náklady, ktoré sú jednoznačne preukázateľné aj keď tieto nie sú doložené žiadnym dokladom. Vozidlá boli privezené zo zahraničia, čím museli vzniknúť aj náklady. Po započítaní jednoznačných nákladov sa zníži vzniknutá škoda viac ako o 30%, čím by bola znížená trestná sadzba. Vznikli tu aj nepriame náklady, pri ktorých zohľadnení by výška škody ešte klesla. Tieto náklady sú napríklad sezónne pneumatiky, čistiace práce na vozidle, rôzne drobné opravy a iné. Počas daňovej kontroly mu nebolo známe, že nepredložil všetky doklady preukazujúce svoj nárok na náklady. Na túto skutočnosť ho nijako neupozornila ani Ing. Y.. Odvolateľ upozorňuje aj na priebeh daňovej kontroly s tým, že počas kontroly nebol upozornený daňovým úradom na skutočnosť, že spôsob účtovania a výpočtu nie

je správny. Nie je pravda, že bol pracovníčkou daňového úradu upozornený, že zle účtuje DPH, nakoľko v tej dobe už nebol konateľom a ani spoločníkom v spoločnosti B - X. s.r.o. Za najzávažnejšiu chybu považuje skutočnosť, že nebola vykonaná prehliadka kancelárskych priestorov, neboli zaistené listinné dôkazy ani počítače. Tieto dôkazy mohli podporiť jeho tvrdenie, že bol skutok spáchaný neúmyselne a tak isto preukázať výšku nákladov. Vzhľadom k tomu znalecký posudok vypracovaný v konaní nie je objektívny. Žiada odvolací súd, aby predvolal zamestnanca daňového úradu a znalkyňu, ktorá vypracovala znalecký posudok.

Na verejnom zasadnutí odvolacieho súdu obhajkyňa obžalovaného uviedla, že sa pridrižiava písomne odôvodneného odvolania. Navrhuje, aby odvolací súd zrušil napadnutý rozsudok v celom rozsahu a vec vrátil prvostupňovému súdu na nové prejednanie a rozhodnutie. V danej veci nebola preukázaná subjektívna stránka žalovaného trestného činu. Je potrebné, aby okresný súd vypočul zamestnancov daňového úradu, ako aj spracovateľa znaleckého posudku za účelom riadneho ustálenia výšky spôsobenej škody.

Zástupca krajskej prokuratúry uviedol, že považuje prvostupňový rozsudok za zákonný a správny a preto navrhol odvolanie obžalovaného zamietnuť ako nedôvodné.

Obžalovaný uviedol, že sa pridrižiava podaného odvolania. Podľa jeho názoru súd prvého stupňa nedostatočne odôvodnil v čom vzhladol naplnenie aj subjektívnej stránky žalovaného trestného činu. Mal záujem s daňovým úradom spolupracovať a všetko dať do poriadku, čo mu nebolo zo strany daňového úradu umožnené.

Krajský súd v Bratislave podľa § 317 ods. 1 Tr. por. preskúmal zákonnosť a odôvodnenosť napadnutých výrokov rozsudku, proti ktorým odvolateľ podal odvolanie, ako aj správnosť postupu konania, ktoré im predchádzalo a zistil, že odvolanie obžalovaného M. H. nie je dôvodné.

Podľa § 319 Tr. por. odvolací súd odvolanie zamietne, ak zistí, že nie je dôvodné.

Odvolací súd je názoru, že v konaní pred okresným súdom ako súdom prvého stupňa nedošlo k žiadnym takým chybám, ktoré by mohli mať vplyv na objasnenie skutkového stavu veci, pričom na hlavnom pojednávaní boli vykonané všetky potrebné dôkazy nevyhnutné pre spravodlivé rozhodnutie súdu s tým, že súd prvého stupňa vykonané dôkazy správne a logicky vyhodnotil a to spôsobom zodpovedajúcim ustanoveniu § 2 ods. 12 Tr. por. Z odôvodnenia napadnutého rozsudku je pritom zrejmé, aké dôkazy boli pred súdom prvého stupňa vykonané, aké skutkové závery z týchto dôkazov súd prvého stupňa vyvodil, akými úvahami sa spravoval pri hodnotení dôkazov a ako sa vysporiadal s obhajobou obžalovaného.

Podľa názoru Krajského súdu v Bratislave výrok o vine obžalovaného zo spáchania zločinu skrátenia dane a poistného podľa § 276 ods. 1, ods. 4 Tr. zák. nevzbudzuje žiadne dôvodné (rozumné) pochybnosti. Z dokazovania vykonaného na hlavnom pojednávaní možno spoľahlivo zistiť, že obžalovaný ako konateľ obchodnej spoločnosti B - X. s.r.o., ktorá bola platcom dane (neskôr zmenila obchodné meno na A - X. s.r.o.) podával daňové priznania v ktorých riadne nepriznal daň z pridanej hodnoty za nákup a predaj ojazdených motorových vozidiel a v dôsledku tohto konania spôsobil Slovenskej republike dlh na dani z pridanej hodnoty vo výške 193.711,31,- euro. Časť vlastnej daňovej povinnosti daňového subjektu (obchodnej spoločnosti v mene ktorej obžalovaný konal) nebola teda vôbec priznaná v daňových priznaniach a časť priznaná bola, avšak za použitia chybných aplikácií ustanovenia § 66 zákona č. 222/2004 Z. z. v znení neskorších zmien a doplnkov (ďalej len zákon o DPH).

Z vykonaného dokazovania je nesporné, a to nenamieta ani obžalovaný, že nákup a predaj všetkých motorových vozidiel sa realizoval v čase, keď bol konateľom obžalovaný s tým, že on ako konateľ obchodnej spoločnosti (štatutárny orgán), ktorá bola daňovým subjektom, bol povinný vystupovať za obchodnú spoločnosť aj vo vzťahu k príslušnému správcovi dane a bol aj zodpovedný za riadne podávanie daňových priznaní, riadne priznávanie vlastnej daňovej povinnosti a aj riadne hradenie dane. K prevodu obchodného podielu v obchodnej spoločnosti na osobu menom Z. I. došlo až následne, v priebehu vykonávania daňovej kontroly.

Z protokolov o vykonaní daňovej kontroly v spoločnosti B - X. s.r.o., ďalej z výpovede zamestnankyne Daňového úradu v Malackách svedkyne V. I. Y., ako aj zo znaleckého posudku z odboru ekonomika

a manažment, odvetvie účtovníctvo a daňovníctvo znalkyne V. I. I. možno nepochybné zistiť, že spoločnosť B - X. s.r.o. sa zaoberala nákupom a predajom motorových vozidiel, pričom predmetná obchodná spoločnosť nadobúdala ojazdené vozidlá z krajín Európskej únie. Spoločnosť B - X. s.r.o. teda slovami zákona o DPH nadobúdala tovar v tuzemsku z iného členského štátu. Tieto skutočnosti potvrdil vo svojej výpovedi aj obžalovaný, keď uviedol, že nakupoval vozidlá v M., Q., H. a to na dražbách.

Nadobudnutím tovaru v tuzemsku z iného členského štátu (tzv. intrakomunitárnym nadobudnutím tovaru) sa rozumie nadobudnutie práva nakladať ako vlastník s hnutelným hmotným majetkom, ktorý je odoslaný alebo prepravený do tuzemska z iného členského štátu. Intrakomunitárne nadobudnutie tovaru (t. j. fyzické premiestnenie tovaru od predávajúceho z jedného členského štátu na územie SR kupujúcemu) sa zdaňuje v prípade, ak predávajúci je vo svojom členskom štáte registrovaný (identifikovaný) pre daň podľa zákona o DPH platného v jeho členskom štáte, uskutoční dodávku tovaru oslobodenú od dane a nadobudnutie tovaru sa uskutoční odplatne, v tuzemsku a nadobúdateľom je osoba, ktorá má pridelené identifikačné číslo pre daň. K dodaniu tovaru predávajúcim a k nadobudnutiu tovaru kupujúcim dochádza v tom istom momente, pretože dodaním tovaru u predávajúceho je prevod práva disponovať s hmotným majetkom ako vlastník a nadobudnutím tovaru u kupujúceho je nadobudnutie práva disponovať s hmotným majetkom ako vlastník. Napríklad podnikateľ z iného členského štátu dodá tovar na územie SR, tak ho fakturuje za cenu bez dane (DPH), pretože ide o dodanie tovaru z jedného členského štátu do iného členského štátu platiteľovi dane, ktoré je oslobodené od dane. Slovenský podnikateľ vypočíta daň zo základu dane podľa sadzby platnej na území SR, túto daň uvedie v daňovom priznaní a súčasne uplatňuje v daňovom priznaní odpočítanie dane. Podnikateľ z iného členského štátu, ktorý tovar dodával, vo svojom súhrnnom výkaze, ktorý podáva svojmu daňovému úradu, uvedie hodnotu tovaru dodaného slovenskému platiteľovi dane, ktorý použil identifikačné číslo pre daň pridelené daňovým úradom v SR. Na základe tejto informácie, ktorá bude po spracovaní daňovými orgánmi členského štátu podnikateľa, ktorý tovar dodával k dispozícii slovenským daňovými orgánmi, môže slovenský daňový úrad skontrolovať, či slovenský platiteľ dane priznal vo svojom daňovom priznaní nadobudnutie tohto tovaru z iného členského štátu a uplatnil k jeho cene daň.

Obchodná spoločnosť B-X. s.r.o. sa konkrétne zaoberala nákupom ojazdených motorových vozidiel (na účely zákona o DPH sa ojazdeným vozidlom rozumie vozidlo staršie ako šesť mesiacov, ktoré má najazdených viac ako 6.000 km), ktoré nakupovala od zahraničného dodávateľa identifikovaného pre DPH vo svojom členskom štáte, z ktorého ojazdené vozidlo dodávala. Takéto obchodné transakcie boli predmetom dane podľa § 2 ods. 1 písm. c), § 11 ods. 1, ods. 2 zákona o DPH. Išlo o nadobudnutie tovaru na území Slovenskej republiky za protihodnotu z iného členského štátu. V danej trestnej veci boli všetky obžalovaným dovezené ojazdené motorové vozidlá vo svojich členských štátoch oslobodené od povinnosti platiť DPH, z čoho vyplývala povinnosť obžalovaného, ako štatutárneho orgánu obchodnej spoločnosti, priznať a zaplatiť DPH na území Slovenskej republiky. Tú istú sumu si následne mohol odpočítať a to v tom istom zdaňovacom období. Obchodná spoločnosť v mene ktorej konal obžalovaný si však tieto povinnosti v daňových priznaniach vôbec neplnila a obžalovaný DPH vôbec nepriznával a to pri žiadnom dovezenom vozidle. Obžalovaný tak konal napriek tomu, že jeho dodávateľa boli vo svojom členskom štáte identifikovaní ako platcovia DPH a preto dodávali ojazdené motorové vozidlá obžalovanému bez DPH.

Z protokolov o vykonaní daňovej kontroly, ako aj zo svedeckej výpovede Ing. I. Y. je zrejmé, že príslušný správca dane získaval informácie o nadobudnutí motorových vozidiel daňovým subjektom zo systému VIES, t. j. zo systému, ktorý je určený na sledovanie intrakomunitárných obchodov. Systém VIES zaznamenal dovoz motorových vozidiel obchodnou spoločnosťou v mene ktorej konal obžalovaný v hodnote cca 1.000.000,- euro a taktiež vykázal, že tieto motorové vozidlá boli predané daňovým subjektom na území SR. Obžalovaný vo svojej výpovedi potvrdil, že dovezené ojazdené motorové vozidlá následne predával na území SR a to prostredníctvom bazárov, prípadne predával vozidlá aj bazárom a to za nákupnú cenu.

Pokiaľ ide o následný predaj nadobudnutých motorových vozidiel obžalovaným na území SR tak z vykonaného dokazovania je zrejmé, že obžalovaný dodanie časti motorových vozidiel nezaevidoval pre účely DPH, neúčtoval o dodaní tohto tovaru, nepriznal daň a ani daň do štátneho rozpočtu neuhradil a časť predaja motorových vozidiel na území SR zahrnul síce do účtovníctva s tým, že pri predaji motorových vozidiel právnickým osobám postupoval správne, avšak pri predaji motorových vozidiel iným ako právnickým osobám postupoval nesprávne, nakoľko nesprávne pri zdaňovaní použil ustanovenie

§ 66 zákona o DPH. Alebo povedané inak, obžalovaný časť ojazdených motorových vozidiel predal bez toho, aby predaj priznal v daňovom priznaní a pri časti predaja ojazdených motorových vozidiel nesprávne vypočítaval a hradil daň len z rozdielu medzi predajnou a nákupnou cenou.

K nesprávnej aplikácii ustanovenia § 66 zákona o DPH zo strany obžalovaného odvolací súd konštatuje, že predmetné ustanovenie umožňuje zjednodušený režim zdaňovania. Zjednodušený režim zdaňovania ziskovej prírážky tu uplatňuje platiteľ dane, ktorého predmetom podnikania je predaj použitého tovaru, umeleckých diel a zberateľských predmetov alebo starožitností. Ide o platiteľa dane, ktorý nakúpi, prípadne dovezie tieto predmety za účelom ďalšieho predaja a koná vo svojom mene na svoj účet alebo vo svojom mene na účet inej osoby. Základom dane pri predaji týchto predmetov je rozdiel medzi predajnou cenou a kúpnu cenou, teda v podstate prírážka znížená o daň z prírážky. Zdaňovanie prírážky môže platiteľ dane použiť ak kúpil tieto predmety od osoby, ktorá pri ich predaji nebola povinná uplatniť daň. V posudzovanej trestnej veci boli dodávateľia obžalovaného (predávajúci) registrovaní pre daň v inej krajine Európskej únie a preto obžalovaný (konkrétne obchodná spoločnosť v mene ktorej konal) mala uplatniť ako kupujúci (platiteľ dane) bežné pravidlá platné pri kúpe tovaru od dodávateľa z iného členského štátu. Znamená to, že pri kúpe ojazdeného motorového vozidla od podnikateľa z iného členského štátu, ktorý vozidlo predával s oslobodením od dane, vznikla obžalovanému ako kupujúcemu (platiteľovi dane) daňová povinnosť z nadobudnutia tovaru v tuzemsku z iného členského štátu Európskej únie. Vzhľadom k tomu, že predávajúci boli registrovaní pre daň v inom členskom štáte Európskej únie a kupujúci bol platiteľom dane, dodal predajca tovar oslobodený od dane a kupujúci (obžalovaný) na území SR mal priznať a zaplatiť daň z fakturovanej ceny (nie z rozdielu medzi predajnou a nákupnou cenou). Ustanovenie § 66 zákona o DPH teda mohol obžalovaný uplatňovať len ak na predchádzajúcom stupni nebola uplatnená DPH a ak by nadobúdajúc ojazdené motorové vozidlo od osoby neidentifikovanej pre DPH. Obžalovaný mal preto vypočítať a hradiť daň z celej predajnej ceny a nie len z rozdielu medzi predajnou a nákupnou cenou.

Pokiaľ v tejto súvislosti obžalovaný namietal, že nemal vedomosti o daňových predpisoch, tak táto námietka nie je relevantná. Rovnako tak nie je možné akceptovať námietku obžalovaného, že počas daňovej kontroly mu nebolo známe, že nepredložil všetky doklady, pričom daňovým úradom nebol upozornený, že spôsob účtovania a výpočtu dane nie je správny.

Krajský súd v Bratislave upozorňuje, že obžalovaný pôsobil ako konateľ (štatutárny orgán) obchodnej spoločnosti, pričom podľa § 135a ods. 1 Obchodného zákonníka bol povinný vykonávať svoju pôsobnosť s odbornou starostlivosťou a to aj ohľadne plnenia daňových povinností zo strany obchodnej spoločnosti, v mene ktorej konal a ktorá bola daňovým subjektom (platcom DPH). Z uvedeného vyplýva, že ak obžalovaný ako štatutárny orgán obchodnej spoločnosti nedisponoval adekvátnymi vedomosťami o obsahu daňových zákonov, mal postupovať tak, aby takéto vedomosti nadobudol, respektíve mal postupovať tak, aby relevantné informácie o obsahu daňových predpisov získal iným spôsobom (napríklad prostredníctvom daňového poradcu a podobne). Odvolací súd pripomína, že súčasťou odbornej starostlivosti je aj schopnosť štatutárneho orgánu rozpoznať, ktoré činnosti už presahujú jeho vedomosti, t. j. na ktoré činnosti už štatutárny orgán potrebuje konkrétne odborné znalosti, ktorými nedisponuje a preto musí ich výkon zabezpečiť poskytnutím potrebnej pomoci od kvalifikovanej osoby. Zákonná požiadavka konať s odbornou starostlivosťou teda predpokladá, že štatutárny orgán rozpozna nevyhnutnosť odbornej pomoci špeciálne kvalifikovaného subjektu a takúto pomoc zabezpečí (primerane uznesenie Najvyššieho súdu ČR sp. zn. 5 Tdo 1224/2006).

Z výpovede obžalovaného je pritom zrejmé, že ohľadne uplatňovania ustanovenia § 66 zákona o DPH nemal požadované odborné znalosti, pričom z hľadiska zdaňovania úmyselne zvolil ten spôsob, ktorý mu najviac vyhovoval, teda nezisťoval napríklad prostredníctvom kvalifikovanej osoby správny spôsob zdaňovania, ale cielene zvolil ten, ktorý spôsobil stanovenie menšieho rozsahu daňovej povinnosti obchodnej spoločnosti v mene ktorej konal. Tento spôsob konania obžalovaného je preto pokrytý úmyselným zavinením obžalovaného, pretože obžalovaný pri nedostatku vlastných odborných znalostí v daňovej problematike, nezabezpečil riadny výkon plnenia daňových povinností zo strany obchodnej spoločnosti v mene ktorej konal, hoci tak urobiť bez výraznejších problémov mohol a navyše zvolil taký spôsob zdaňovania, aby obchodná spoločnosť v mene ktorej konal vykázala nižšiu vlastnú daňovú povinnosť. Osoba, ktorá by sa nechcela vyhnúť plneniu daňovej povinnosti, respektíve stanoveniu správnej výmery daňovej povinnosti, by si v pochybnostiach o obsahu daňových predpisov zabezpečila potrebnú odbornú pomoc. Obžalovaný teda vedome a neoprávnene znižoval rozsah vlastnej daňovej

povinnosti obchodnej spoločnosti v mene ktorej konal. V tomto smere konal v priamom úmysle podľa § 15 písm. a) Tr. zák. Priamy úmysel tu možno vyvodiť aj z toho, že obžalovaný len z časti uplatnil nesprávnu aplikáciu ustanovenia § 66 zákona o DPH, nakoľko časť ojazdených motorových vozidiel predal bez toho, aby predaj priznal v daňovom priznaní a v účtovníctve. Aj z tejto skutočnosti je zrejmé, že konanie obžalovaného bolo zamerané na neoprávnené znižovanie vlastnej daňovej povinnosti a to buď jej úplným zatajením pred príslušným správcom dane, alebo jej znižovaním za pomoci nesprávnej aplikácie konkrétneho ustanovenia zákona o DPH.

Za takýchto okolností sa obžalovaný nemôže dovolávať konania v skutkovom omyle (tak by to bolo napríklad v prípade, ak by zabezpečil potrebnú odbornú pomoc ohľadne rozporného výkladu daňovej normy a následne postupoval presne podľa pokynov takejto osoby pri zdaňovaní) a už vôbec nie neznalosti právnych predpisov. Ospravedlniteľným skutkovým omylom páchatel'a nie je totiž to, ak nepozná presné znenie príslušných daňových predpisov, vrátane konkrétnych ustanovení, ktoré odôvodňujú vznik a výšku daňovej povinnosti. K trestnej zodpovednosti preto postačí, ak sú páchatel'ovi známe rozhodné skutkové okolnosti, od ktorých sa odvíja daňová povinnosť daňovníka alebo platcu dane, napríklad, že vykonal zdaniteľné plnenie za cenu, do ktorej bola zahrnutá daň z pridanej hodnoty a podobne. Skutkovým omylom páchatel'a preto nie je ani konanie, keď v dôsledku nedostatku odborných znalostí považuje určité konanie za dovolené a to v rozpore so skutočnosťou, pretože v pochybnostiach sa nie je možné, bez ďalšieho, spoľahnúť len na svoj vlastný úsudok, ale je nutné získať potrebné informácie od osôb, ktoré takéto odborné znalosti majú. V takýchto prípadoch ide o konanie, ktorého sa páchatel' mohol ľahko vyvarovať, to platí najmä v prípadoch, keď v subjektívnych pochybnostiach (napríklad ohľadne výkladu daňového zákona) nezvolí tú možnosť, ktorá je v súlade so zákonom (a to napríklad po doplnení informácií od osoby s odbornými znalosťami), ale zvolí tú, ktoré je pre neho výhodnejšia.

Obžalovaný ďalej v odvolaní namietal, že daňový úrad je povinný prihliadnuť aj na náklady, ktoré boli jednoznačne vynaložené, pričom vozidlá boli privezené zo zahraničia, čím vznikli s týmto aj náklady. Ak by k nim prihliadol, bola by vzniknutá škoda menšia a tým by bola menšia aj trestná sadzba.

K uvedenému krajský súd uvádza, že podľa § 48 ods. 5 Daňového poriadku pri určovaní dane podľa pomôcok je správca dane povinný prihliadnuť tiež na zistené okolnosti, z ktorých vyplývajú výhody pre daňový subjekt, aj keď ním neboli uplatnené. Z uvedeného ustanovenia vyplýva, že k výhodám je správca dane povinný prihliadnuť tam, kde nejaké výhody boli zistené a to buď na základe samotného daňového priznania daňového subjektu alebo ak vyplynuli v rámci daňovej kontroly. Nie je povinnosťou správcu dane vyhľadávať okolnosti, ktoré by boli uznateľnou výhodou, je však nutné, aby bola z konania správcu dane zistiteľná úvaha o tom, či správca dane mohol podľa povahy výsledkov daňového konania u daňového subjektu nejaké výhody zohľadniť alebo nie.

Z vykonaného dokazovania, ale aj zo samotného napadnutého rozsudku je zrejmé, že správca dane a súd prvého stupňa prihliadli aj na výhody pre daňový subjekt, ktoré daňovým subjektom neboli uplatnené. V tomto smere možno poukázať na to, že nepriznanie a neplatenie DPH z nadobudnutia ojazdených vozidiel zo zahraničia spoločnosťou B - X. s.r.o. nepovažoval súd prvého stupňa za podstatné pre trestné konanie, nakoľko ak by daňový subjekt, ktorý bol povinný priznať a platiť daň pri nadobudnutí vozidiel podľa § 11 ods. 2 písm. a) zákona o DPH túto povinnosť splnil, mal by podľa § 49 ods. 2 písm. c) a § 49 ods. 8 zákona o DPH právo na odpočet tejto dane zo základu dane, teda reálny schodok by nevznikol, čo sa prejavilo aj v záveroch správcu dane, ktorý uvedeným spôsobom uznal právo na odpočet dane pri nadobudnutí tovaru napriek tomu, že daň nebola priznaná a ani odvedená. Z vyššie uvedeného teda vyplýva, že súd prvého stupňa posudzoval skrátenie dane len vo vzťahu k následnému predaju nadobudnutých vozidiel na území SR, kde daň nebola buď vôbec priznaná, respektíve bola znižovaná podľa § 66 zákona o DPH. Rovnako tak z protokolov o vykonaní daňovej kontroly možno zistiť, že aj správca dane prihliadal na výhody, ktoré plynuli pre daňový subjekt, aj keď neboli daňovým subjektom uplatňované (napríklad č. I. 26, 32, 40 vyšetrovacieho spisu), nakoľko správca dane uznal daňovému subjektu právo na odpočítanie dane, pričom odpočet dane bol správcom dane uznaný aj napriek tomu, že daňový subjekt nemal v predmete podnikania uvedený nákup a predaj osobných motorových vozidiel.

Nemá však opodstatnenie, aby bolo v trestnom konaní ďalej dokazované, či nemalo dôjsť u obžalovaného ku ďalším, ním samým neuplatneným odpočtom dane zaúčtovanej na vstupe, teda či sa takto nemala jeho pozícia z hľadiska daňovej povinnosti ďalej vylepšiť (jej výška znížiť). Odpočet dane na

vstupe je pri splnení zákonných kritérií možnosťou platiteľa DPH a nie jeho povinnosťou. Ide teda o právo, ktoré ak si oprávnený subjekt neuplatní, nič to nemení na jeho povinnosti ním poskytnuté zdaniteľné plnenia a im zodpovedajúcu daň na výstupe v daňových priznaniach deklarovať a následne potom od odberateľov v zaplatenej cene zahrnúť a takto platiteľom DPH vybrať daň daňovému úradu odvieť. Neuplatnený odpočet dane na vstupe v takomto prípade daňovú povinnosť určenú súhrnom hodnoty výstupov neznižuje. Výška skrátenej dane nemá byť preto znížená na základe ďalšieho eventuálneho odpočtu (rozsudok Najvyššieho súdu SR sp. zn. 2 To 7/2010 z 20.09.2011).

Z uvedeného možno vyvodit', že odvolacia námietka obžalovaného je neopodstatnená, nakoľko správca dane ako aj súd prvého stupňa prihliadli pri stanovovaní rozsahu riadne nepriznanej a neuhradenej vlastnej daňovej povinnosti daňového subjektu k daňovým výhodám, ktoré boli zrejme a ľahko zistiteľné. Ak obžalovaný v odvolaní žiadal, aby sa rozsah skrátenej dane znížil aj o náklady, ktoré mal v súvislosti s nákupom a prevozom motorových vozidiel zo zahraničia (či s ich údržbou), tak odvolací súd pripomína, že predmetom trestného konania nie je daň z príjmov, ale DPH, pri ktorej sa vlastná daňová povinnosť znižuje prostredníctvom odpočítania dane a nie zarátavaním nákladov (výdavkov) vynaložených na zabezpečenie tovaru. Tak napríklad podľa § 22 ods. 1 zákona o DPH je základom dane protihodnota, t. j. odplata za tovar alebo službu. Odplata za tovar alebo službu obsahuje aj sumu dane. Pri určení základu dane, z ktorého sa daň vypočíta, sa odplata zníži o sumu dane. Do základu dane (DPH) sa zahŕňajú všetky iné dane (napríklad spotrebné dane), ďalej náklady a výdavky priamo spojené a súvisiace s dodaným tovarom alebo službou, ktoré sú v podstate nákladovými položkami odplaty, respektíve ceny u platiteľa dane, ktorý predáva tovar alebo poskytuje službu. Uvedené znamená, že náklady ktoré mal platiteľ dane z obstaraním vecí, ktorú následne predáva má zahrnúť do ceny vecí, ktorú predáva a ktorá potom tvorí základ DPH.

Z hľadiska použitej právnej kvalifikácie krajský súd pripomína, že pojem „skrátenie dane“ sa najčastejšie definuje ako akékoľvek konanie páchatela v dôsledku ktorého je mu vymieraná nižšia daň alebo k vymeraniu tejto povinnej platby vôbec nepríde (R 4/1995). Pri skrátení dane ide o osobitný prípad podvodu, ktorým sa v rozpore so zákonom ovplyvňuje daňová povinnosť určitého subjektu tak, že ten v rozpore so skutočnosťou predstiera nižší rozsah tejto povinnosti alebo predstiera, že takúto povinnosť nemá. Skrátenie dane možno dosiahnuť aktívnym konaním (napríklad podaním úmyselne skresleného daňového priznania, v ktorom sa predstiera nižší rozsah vlastnej daňovej povinnosti, než aký zodpovedá zákonu) ako aj opomenutím konania ku ktorému bol daňový subjekt povinný (§ 122 ods. 1 Tr. zák.), napríklad úmyselným nepodaním daňového priznania zo skutočne dosiahnuteľného príjmu. Podstata skrátenia dane je preto v tom, že páchatel koná tak, aby dosiahol určenie dane v nižšej než zákonnej sume alebo aby vôbec zmaril určenie dane. Skrátením dane je potom rozdiel medzi daňou, ktorú má subjekt tejto dane niesť a daňou, ktorá sa v dôsledku trestnej činnosti skutočne určila (sumou nižšou než zákonnou). Ak z tohto dôvodu sa vôbec neurčila (nepriznala) daň, je skrátením celá daň, ktorú mal niesť subjekt dane podľa zákona.

Z vykonaného dokazovania pritom nepochybne vyplýva, že obžalovaný svojim konaním naplnil všetky znaky základnej skutkovej podstaty skrátenia dane a poistného, nakoľko úmyselne znižoval rozsah vlastnej daňovej povinnosti daňového subjektu v mene ktorého konal. Rozdiel v rozsahu skutočnej daňovej povinnosti daňového subjektu a DPH priznanej a uhradenej do štátneho rozpočtu bol vo výške 193.711,31 euro (vznik rozsahu tohto schodu je podrobne popísaný na str. 6 a nasledujúce napadnutého rozsudku, z ktorého závermi sa odvolací súd plne stotožňuje a osvojuje si ich). Vzhľadom k uvedenému, obžalovaný naplnil aj znaky kvalifikovanej skutkovej podstaty trestného činu skrátenia dane a poistného podľa § 276 ods. 4 Tr. zák., pretože došlo k zníženiu vlastnej daňovej povinnosti vo veľkom rozsahu (§ 125 ods. 1 Tr. zák.).

Pokiaľ ide o trest uložený obžalovanému napadnutým rozsudkom, tak súd prvého stupňa správne vychádzal pri ukladaní trestu zo závažnosti trestného činu, z ktorého bol obžalovaný uznaný vinným a ktorú určuje primárne zákonodarca stanovením rozpätia trestnej sadzby, pričom v danom prípade je výška trestnej sadzby stanovená zákonom (§ 276 ods. 4 Tr. zák.) v rozpätí sedem rokov až dvanásť rokov. Pokiaľ ide o druh trestu ukladaný obžalovanému, odvolací súd konštatuje, že ak ide o trestný čin, ktorého horná hranica trestnej sadzby ustanovená v osobitnej časti Trestného zákona prevyšuje päť rokov, musí súd uložiť trest odňatia slobody (§ 34 ods. 6 Tr. zák.), pričom podmienenečne odložiť uložený výkon trestu odňatia slobody možno len vtedy, ak sa ukladá trest odňatia slobody neprevyšujúci dva roky (§ 49 ods. 1 Tr. zák.), respektíve tri roky (§ 51 ods. 1 Tr. zák.). Z uvedeného vyplýva, že v posudzovanej

trestnej veci je možné uložiť len nepodmienečný trest odňatia slobody, pretože uloženie iného druhu trestu tu vylučuje priamo Trestný zákon.

Súd prvého stupňa správne ustálil, že u obžalovaného prevažujú priťažujúce okolnosti nad poľahčujúcimi okolnosťami. Uvedené vyplýva z toho, že u obžalovaného nebola zistená žiadna poľahčujúca okolnosť s tým, že priťažujúca okolnosť bola zistená jedna a to v zmysle § 37 písm. m) Tr. zák. spočívajúca v tom, že obžalovaný bol už v minulosti súdne trestaný. Vzhľadom k tomu, že prevažujú priťažujúce okolnosti súd prvého stupňa postupom podľa § 38 ods. 4, ods. 8 Tr. zák. zvýšil dolnú hranicu trestnej sadzby o jednu tretinu (rozdiel medzi hornou a dolnou hranicou trestnej sadzby je 5 rokov, jedna tretina z piatich rokov je 20 mesiacov), teda po tejto zákonnej úprave bola upravená trestná sadzba v rozpätí osem rokov a osem mesiacov rokov až dvanásť rokov.

Pokiaľ ide o konkrétnu výmeru trestu odňatia slobody, ktorý bol obžalovanému uložený (10 rokov), tak odvolací súd považuje túto výmeru trestu za dostatočnú a zodpovedajúcu hľadiskám pre ukladanie trestu. Aj podľa názoru krajského súdu sa obžalovaný dopustil závažnej trestnej činnosti, pri ktorej spôsobil vysokú škodu štátnemu rozpočtu a navyše bol v minulosti už súdne trestaný za závažné trestné činy (napríklad pre trestný čin lúpeže) a ani výkon nepodmienečného trestu odňatia slobody ho neodradil od spáchania ďalšej trestnej činnosti. Preto je adekvátnym uloženie trestu v polovici zvýšenej trestnej sadzby trestu odňatia slobody.

Odvolací súd sa nestotožnil s napadnutým rozsudkom s výrokom o zaradení obžalovaného do ústavu na výkon trestu s minimálnym stupňom stráženia za použitia ustanovenia § 48 ods. 4 Tr. zák. Obžalovaný bol v posledných desiatich rokoch pred spáchaním trestného činu vo výkone trestu odňatia slobody, ktorý mu bol uložený za úmyselný trestný čin a preto mal byť podľa § 48 ods. 2 písm. b) Tr. zák. správne zaradený do ústavu na výkon trestu so stredným stupňom stráženia, pretože na použitie ustanovenia § 48 ods. 4 Tr. zák. neboli splnené zákonné podmienky. Toto pochybenie však odvolací súd nemohol napraviť v dôsledku absencie odvolania prokurátora.

Vzhľadom na vyššie uvedené skutočnosti Krajský súd v Bratislave rozhodol tak, ako je uvedené vo výrokovej časti tohto uznesenia.

Poučenie:

Proti tomuto uzneseniu sťažnosť nie je prípustná.