

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 4Tdo/51/2018  
Identifikačné číslo spisu: 5114011059  
Dátum vydania rozhodnutia: 13.08.2019  
Meno a priezvisko: JUDr. Štefan Harabin  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2019:5114011059.1

## UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky v senáte zloženom z predsedu JUDr. Štefana Harabina a sudcov JUDr. Pavla Farkaša a JUDr. Dany Wänkeovej na neverejnom zasadnutí 13. augusta 2019, v trestnej veci obvineného J. V., pre zločin skrátenia dane a poistného podľa § 276 ods. 1, 4 Tr. zák., vedenej na Okresnom súde Žilina pod sp. zn. 36T/147/2014, o dovolaní obvineného J. V. proti uzneseniu Krajského súdu v Žiline z 22. marca 2017, sp. zn. 2To/65/2016, takto

### rozhodol:

Podľa § 382 písm. c) Tr. por. dovolanie obvineného J. V. s a o d m i e t a .

### Odôvodnenie

Rozsudkom Okresného súdu Žilina z 27. mája 2016, sp. zn. 36T/147/2014, bol obvinený uznaný za vinného zo zločinu skrátenia dane a poistného podľa § 276 ods. 1, 4 Tr. zák., na skutkovom základe, že

od 28. januára 2006 do 9. januára 2007 vo funkcii konateľa podnikateľského a daňového subjektu D., s.r.o., so sídlom od 28. januára 2006 do 9. januára 2007 v I., V. č. X, t.č. so sídlom v O., E. č. XXXX/XX, IČO: XX XXX XXX, DIČ: XXXXXXXXXXXX, IČO pre DPH: Q. XXXXXXXXXXXX,

- dňa 25. apríla 2006 podal správcovi dane Daňovému úradu Žilina II daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie I. štvrťroka 2006, ktorého obsah nezodpovedal skutočnosti a daňovou kontrolou vykonanou aktuálnym správcom dane Daňovým úradom Humenné bola podľa pomôcok určená daňová povinnosť subjektu na DPH za I. štvrťrok 2006 vo výške 829.742,-Sk (27.542,39 eura),

- za zdaňovacie obdobie II. štvrťroka roku 2006 daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty nepodal, v dôsledku čoho mu aktuálny správca dane Daňový úrad Humenné určil daňovú povinnosť na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie II. štvrťroka 2006 podľa pomôcok vo výške 612.665,- Sk (20.336,75 eura),

- dňa 22. novembra 2006 podal správcovi dane Daňovému úradu Žilina II daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie III. štvrťroka 2006, ktorého obsah nezodpovedal skutočnosti a daňovou kontrolou vykonanou aktuálnym správcom dane Daňovým úradom Humenné, bola podľa

pomôcok určená daňová povinnosť subjektu na DPH za III. štvrťrok vo výške 4.609.669,- Sk (153.012,98 eura),

- za zdaňovacie obdobie IV. štvrťroka 2006 daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty nepodal, v dôsledku čoho mu aktuálny správca dane Daňový úrad Humenné určil daňovú povinnosť na dani z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobie IV. štvrťroka 2006 podľa pomôcok vo výške 1.209.235,- Sk (40.139,25 eura),

v konečnom dôsledku úmyselným konaním skrátil daň z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia I., II., III. a IV. štvrťroka 2006 v rozsahu 241.031,37 eura (7.261.311,-Sk).

Uložený mu bol podľa §§ 276 ods. 4, 38 ods. 2, 48 ods. 1 písm. a) Tr. zák. trest odňatia slobody vo výmere sedem rokov, na výkon ktorého bol zaradený do ústavu na výkon trestu odňatia slobody s minimálnym stupňom stráženia.

Krajský súd v Žiline uznesením z 22. marca 2017, sp. zn. 2To/65/2016, odvolanie obvineného proti rozsudku podľa § 319 Tr. por. zamietol.

Obvinený podal proti uzneseniu krajského súdu dovolanie z dôvodov podľa § 371 ods. 1 písm. c), i) Tr. por. Zásadné porušenie práva na obhajobu videl v rozporoch v odôvodnení rozhodnutí sudov, pretože prvostupňový súd napriek tomu, že k tomu nevykonal priame dokazovanie, ostatné dôkazy vyhodnotil ako nasvedčujúce fiktívnosti faktúr vystavovaných spoločnosťou D. v roku 2006, vystavených s cieľom dosiahnuť zníženie daňového základu u odberateľov. V rozpore s týmto záverom si súd bez dôkazov nesprávne stotožnil rozsah skrátenia dane z pridanej hodnoty za jednotlivé štvrťroky roku 2006 v spoločnosti D., s určením daňovej povinnosti daňovým úradom podľa pomôcok. Pomôckami pri určovaní dane boli pritom práve tieto údajne fiktívne faktúry, ktoré daňový úrad považoval za riadne vystavené k uskutočniteľným zdaniteľným plneniam a z týchto určil výšku DPH za jednotlivé štvrťroky 2006. Fiktívnosť jednotlivých faktúr mala byť objasnená už v prípravnom konaní a v závislosti od týchto zistení malo byť správne kvalifikované obvinenie. V totiž nebolo podľa § 206 ods. 1 Tr. por. vznesené obvinenie na skutkovom základe, že v období roku 2006 za spoločnosť D. vystavoval fiktívne faktúry, s cieľom dosiahnuť zníženie daňového základu u jednotlivých odberateľov a na tomto skutkovom základe nebola na neho podaná ani obžaloba. Konštatovaním týchto záverov až v súdnom konaní došlo k zásadnému porušeniu práva na obhajobu, keďže takéto skutočnosti neboli dovolateľovi kladené za vinu v prípravnom konaní ani po podaní obžaloby, z ktorého dôvodu nemal možnosť sa k týmto skutočnostiam vyjadriť a viesť obhajobu, až do podania odvolania. Pokiaľ by boli zistené skutočnosti ohľadom fiktívnosti faktúr spoločnosti D., ktoré mal vystavovať s cieľom zníženia daňového základu u odberateľov, nejednalo by sa o skrátenie dane a poistného podľa § 276 Tr. zák., ale o podozrenie z toho, že iné podnikateľské subjekty použili nepravdivé dokumenty a fiktívne vystavené faktúry spoločnosti D. k protiprávnemu zníženiu svojich daňových základov pre daň z príjmov a k protiprávnemu odpočtu. V závislosti od rozsahu a skutkových okolností, za ktorých u týchto subjektov došlo ku skráteniu dane a poistného, by mohol byť stíhaný za účasť na spáchaní týchto trestných činov formou spolupáchateľstva alebo pomoci. Dovolací dôvod podľa § 371 ods. 1 písm. i) Tr. por. odôvodnil tým, že k naplneniu znakov skutkovej podstaty trestného činu skrátenia dane a poistného podľa § 276 Tr. zák. je nevyhnutné vyčísliť rozsah skrátenia dane v nepochybnnej výške. V odsudzujúcom rozsudku je rozsah skrátenia dane nesprávne stotožňovaný s výsledkami určenia DPH Daňovým úradom Humenné podľa pomôcok za všetky štyri štvrťroky 2006. Daňový úrad v procese určenia daňovej povinnosti podľa pomôcok neurčil minimálnu, ale maximálnu výšku daňovej povinnosti a neuznal uplatňované odpočtové položky, za obdobie III. štvrťroka ani z prijatých faktúr z Českej republiky. Naopak daňovú povinnosť navýšil o daň z týchto faktúr. Určenie výšky daňovej povinnosti týmto spôsobom vychádza z iných kritérií, stanovených daňovými predpismi a nemôže byť stotožňované s rozsahom skrátenia dane na účely trestného stíhania, čo potvrdila svedkyňa Ing. L.. Pri všetkých štyroch štvrťrokoch roka 2006 bola určená daňová povinnosť D. len procesom určenia daňovej povinnosti podľa pomôcok. Trestnoprávne relevantným spôsobom nebola zisťovaná skutočná daňová povinnosť pre DPH, a ani skrátenie dane. Nebola preukázaná subjektívna stránka skutkovej podstaty tohto trestného činu, lebo dôkazy neukazujú

vedomé úmyselné konanie s cieľom skrátiť daň, vedomé nepodanie alebo podanie nesprávneho daňového priznania. Skutočnosť, že bol v rozhodnom období konateľom spoločnosti, ešte nezakladá jeho trestnoprávnu zodpovednosť. Navrhol vysloviť porušenie zákona, rozhodnutia krajského a okresného súdu zrušiť a okresnému súdu prikázať, aby vec v potrebnom rozsahu znovu prerokoval a rozhodol. Tiež žiadal prerušiť výkon rozhodnutia (zrejme správne výkon trestu) do rozhodnutia o dovolaní.

Prokurátor Okresnej prokuratúry Žilina (ďalej len „okresný prokurátor“) v súvislosti s tvrdeným zásadným porušením práva na obhajobu uviedol, že obvinený už v prípravnom konaní konštatoval, že zdaniteľné obchody boli uskutočnené. V obžalobe je prezentovaný názor prokurátora, že daň bola určená podľa pomôcok, účtovných dokladov - faktúr z fiktívneho obchodného styku D. s údajnými obchodnými partnermi. Nie je splnený dôvod dovolania podľa § 371 ods. 1 písm. c) Tr. por. V spojitosti s dovolacím dôvodom v zmysle § 371 ods. 1 písm. i) Tr. por. poukázal na odôvodnenia rozhodnutí okresného a krajského súdu, ktoré sa podrobne zaoberajú rozsahom skrátenia dane.

Poškodená sa k dovolaniu obvineného nevyjadřila.

Najvyšší súd ako súd dovolací (§ 377 Tr. por.) pred vydaním rozhodnutia o dovolaní skúmal procesné podmienky pre jeho podanie a zistil, že dovolanie proti napadnutému právoplatnému rozhodnutiu je prípustné, bolo podané oprávnenou osobou, v zákonom stanovenej lehote a na zákonom určenom mieste (§§ 368 ods. 1, 2 písm. h), 369 ods. 2 písm. b), 370 ods. 1, 3 Tr. por.). Dovolanie spĺňa podmienky podľa § 373 ods. 1, 2 Tr. por., ako aj obsahové náležitosti uvedené v § 374 Tr. por. a nie je dôvod na postup podľa § 382 písm. a), b), d), e) ani f) Tr. por.

Na neverejnom zasadnutí postupom podľa § 381 Tr. por. najvyšší súd zistil, že dovolanie obvineného nie je dôvodné.

Podľa § 371 ods. 4 Tr. por. (prvá veta) dôvody podľa odseku 1 písm. a) až g) nemožno použiť, ak táto okolnosť bola tomu, kto podáva dovolanie známa už v pôvodnom konaní a nenamietal ju najneskôr v konaní pred odvolacím súdom; to neplatí, ak dovolanie podáva minister spravodlivosti.

Dovolanie ako mimoriadny opravný prostriedok predstavuje výrazný zásah do inštitútu právoplatnosti, ktorá v pozícii základnej vlastnosti súdneho rozhodnutia predstavuje jeho nezmeniteľnosť a záväznosť ako prejav stability právnych vzťahov a právnej istoty v právnom štáte. Z uvedeného dôvodu je dovolanie určené k náprave výlučne zákonom taxatívne stanovených procesných a hmotnoprávnych nedostatkov, ktoré by svojím charakterom mohli mať vplyv na konanie a jeho procesný výsledok a ktoré je preto potrebné odstrániť. Dovolací súd je pri náprave uvedených pochybení v zásade až poslednou inštanciou, čo znamená, že preskúmava nedostatky, ktoré boli preskúmané už odvolacím súdom a neboli ním napravené, prípadne ním boli spôsobené. Tomu zodpovedá aj obmedzenie možnosti podať dovolanie v prípade, keď neboli využité riadne opravné prostriedky [§ 371 ods. 1 (veta prvá) Tr. por. a contrario, pokiaľ nejde o zákonné výnimky uvedené v tomto ustanovení] a povinnosť namietat' niektoré dovolacie dôvody najneskôr v odvolacom konaní (cit. § 371 ods. 4 Tr. por.).

K dovolaciemu dôvodu podľa § 371 ods. 1 písm. c) Tr. por. považuje najvyšší súd za potrebné vo všeobecnosti uviesť, že právo na obhajobu patrí k základným atribútom spravodlivého procesu, zabezpečuje rovnosť zbraní medzi obvineným na jednej strane a prokurátorom na druhej strane. Je jedným zo základných práv obvineného, ktoré je zakotvené v čl. 50 ods. 3 Ústavy a čl. 40 ods. 3 Listiny základných práv a slobôd a zásada práva na obhajobu je upravená aj v § 2 ods. 9 Tr. por. Podstatou práva na obhajobu je zabezpečiť obhajovanie práv obvineného tak, aby v konaní boli objasnené všetky skutočnosti svedčiacie v prospech obvineného, aby páchatel' bol odsúdený len za to, čo spáchal. Právo na obhajobu sa vzťahuje na celé konanie, a preto jeho porušenie je aj dôvodom na podanie dovolania (§ 371 ods. 1 písm. c) Tr. por.). Zákon pre uplatnenie dovolacieho dôvodu predpokladá len zásadné porušenie práva na obhajobu, (teda nie každé porušenie práva na obhajobu).

Pokiaľ ide o obvineným namietané nevykonanie ďalších dôkazov, takúto námietku nemožno úspešne podať v rámci dovolacieho dôvodu podľa § 371 ods. 1 písm. c) Tr. por. Za porušenie práva na obhajobu v zmysle § 371 ods. 1 písm. c) Tr. por. nemožno akceptovať obsah a rozsah vlastnej úvahy orgánu činného v trestnom konaní alebo súdu o voľbe použitých dôkazných prostriedkov pri plnení povinnosti podľa § 2 ods. 10 Tr. por., resp. práva podľa § 2 ods. 11 Tr. por. Ak by záver OČTK alebo súdu učinенý v zmysle § 2 ods. 12 Tr. por. o tom, že určitú skutkovú okolnosť považuje za dokázanú a že ju nebude overovať ďalšími dôkazmi, zakladal opodstatnenosť dôvodu dovolania podľa § 371 ods. 1 písm. c) Tr. por., odporovalo by to viazanosti dovolacieho súdu zisteným skutkom v zmysle § 371 ods. 1 písm. i) Tr. por., ktorá vyjadruje zásadu, že účelom dovolacieho konania je posudzovanie právnych otázok, nie posudzovanie správnosti a úplnosti zistenia skutkového stavu (R 7/2011). Súd vykonávajúci dokazovanie vo veci čo do rozsahu dokazovania nie je viazaný ani návrhmi strán, či ich názormi. Je výlučne na jeho zvážení, vykonanie ktorého z dôkazov má pre rozhodnutie veci podstatný význam a vykonanie ktorého naopak, nie je právne významné, keďže pre vydanie rozhodnutia nie je podstatné, koľko dôkazov je vykonaných, ale aká je ich dôkazná sila (argumenta ponderantur, non numeratur). Dovolací súd teda nie je oprávnený preskúmať skutkový stav ako taký, ani prehodnocovať rozsah vykonaného dokazovania či dôkazy samotné (okrem ich zákonnosti).

Uplatneniu práva na obhajobu spočívajúcim v navrhovaní dôkazov, zodpovedá povinnosť OČTK a súdu zaoberať sa každým dôkazným návrhom a najneskôr pred meritórnym rozhodnutím tomuto návrhu buď vyhovieť alebo ho odmietnuť (§ 272 ods. 3 Tr. por.), resp. rozhodnúť, že sa ďalšie dôkazy vykonávať nebudú, s adekvátnym odôvodnením takéhoto postupu v zmysle § 274 ods. 1 Tr. por. (R 116/2014).

Obvinený v rámci tohto dovolacieho dôvodu namietal rozpory v záveroch, ku ktorým dospeli okresný a krajský súd v súvislosti s hodnotením reálnosti faktúr spoločnosti D., lebo tieto posudzujú ako fiktívne, na druhej strane tieto faktúry boli zohľadnené daňovým úradom v procese určovania rozsahu daňovej povinnosti podľa daňových pomôcok. Súdny z nich vychádzali pri určovaní rozsahu skrátenia dane. Namietal, že mu bolo vznesené obvinenie pre odlišný skutok, založený na tom, že vystavoval fiktívne faktúry, ktorými si mali iné subjekty znižovať daňové základy, z ktorého dôvodu nemal možnosť sa v priebehu konania vyjadriť k fiktívnosti faktúr.

Dovolací súd v tejto súvislosti poukazuje na to, že obvinený sa domáha prehodnotenia výsledkov dokazovania podľa vlastných predstáv. Z obsahu prevažnej časti námietok vyplýva, že spochybňuje predovšetkým skutkový stav, spôsob, akým súdy prvého a druhého stupňa vyhodnotili vykonané dôkazy v jeho neprospech a spôsob právneho posúdenia jeho konania. Nevykonanie dokazovania v rozsahu predpokladanom obvineným a hodnotenie dôkazov, ktorý nezodpovedá jeho predstavám, nie je možné subsumovať pod dôvody dovolania uvádzané obvineným, ale ide skôr o skrytú formu vyjadrenia jeho záujmu, aby boli vykonané dôkazy (zistený skutkový stav) vyhodnotené v jeho prospech.

V spojitosti s námietkami týkajúcimi sa odlišnosti skutku vo vznesenom obvinení a v rozsudku, najvyšší súd uvádza, že obvinenému bolo uznesením vyšetrovateľa OR PZ v Žiline, ČVS: ORP-114/OVK-ZA-2008 zo 17. októbra 2008, podľa § 206 ods. 1 Tr. por. vznesené obvinenie pre zločin skrátenia dane a poistného podľa § 276 ods. 1, 4 Tr. zák., vzhľadom na dostatočne odôvodnený záver, že konajúc v mene daňového subjektu D., s.r.o., predtým so sídlom ul. V. č. X, XXX XX I., teraz so sídlom E. č. XXXX/XX, Humenné, IČO: XXXXXXXXX, DIČ: XXXXXXXXXXXX, IČ pre DPH Q u ktorého za obdobie od 1. januára 2006 do 31. decembra 2006 príslušný správca dane - Daňový úrad Humenné, vykonal daňovú kontrolu dane z pridanej hodnoty za zdaňovacie obdobia 1. štvrťrok 2006, 2. štvrťrok 2006, 3. štvrťrok 2006, 4. štvrťrok 2006, predmetný daňový subjekt za obdobia 2. štvrťrok a 4. štvrťrok 2006 nepodal daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty, so správcom dane nekomunikoval tým, že nepredložil požadované doklady týkajúce sa dane z pridanej hodnoty, nepodal požadované daňové priznanie s odôvodnením, že ho zabudol podať, čo uviedol do zápisnice o ústnom pojednávaní zo 6. marca 2007 správcovi dane na daňovom úrade v Humennom. O tomto nepodaní bol riadne uzrozumený 6. marca 2008, následne aj napriek tomuto uzrozumeniu nepodal ani dodatočné daňové priznanie v mene vyššie uvedeného daňového subjektu, ani do 9. októbra 2008, kedy bol vypočutý ako svedok v predmetnej veci a vedome skrátil daň za vyššie uvedené obdobia vo výške 7.261.311,- Sk.

Konajúc v mene daňového subjektu skrátil daň vo veľkom rozsahu (č. l. 510 a nasl. vyš. zv. II). Z vyjadreného nepochybná „totožnosť skutku“, teda protiprávne konanie a následok, pre ktorý bolo vznesené obvinenie, vyplýva z konania obvineného, u ktorého bola v 1. až 4. štvrtroku roku 2006 vykonávaná daňová kontrola, pričom v 2. a 4. štvrtroku daňové priznanie nepodal, s daňovým úradom nespolicoval a nepredložil požadované doklady, týkajúce sa dane z pridanej hodnoty. V podanej obžalobe Okresnej prokuratúry Žilina z 10. septembra 2014, sp. zn. 2Pv/1057/13/5511, bolo konanie obvineného bližšie špecifikované podľa jednotlivých zdaňovacích období v závislosti od toho, či k skráteniu dane v príslušnom zdaňovacom období došlo v súvislosti s tým, že V. vo funkcii konateľa podnikateľského a daňového subjektu D. podal daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty, ktorého obsah nezodpovedal skutočnosti (1. a 3. štvrtrok 2006), resp. opomenutím povinnosti obvineného vo funkcii konateľa tohto daňového subjektu podať daňové priznanie k dani z pridanej hodnoty (2. a 4. štvrtrok 2006), i keď bola v rámci daňovej kontroly procesom určovania dane podľa pomôcok zistená daňová povinnosť za všetky štvrtroky vo výške 241.031,37 eura. Takto ustálený skutok bol prevzatý do odsudzujúceho rozsudku. Obžalovacia zásada vyžaduje, aby skutok, o ktorom súd rozhoduje, bol totožný s tým, ktorý bol uvedený v obžalobe, o totožnosti možno hovoriť len vo vzťahu obžaloby a rozhodnutiu súdu.

V súvislosti s dovolacou námietkou, podľa ktorej súdy nezisťovali rozsah skrátenia dane aj znaleckým dokazovaním, najvyšší súd zdôrazňuje, že obvinený na pojednávaní 21. januára 2016 predložil súdu návrhy na vykonanie dôkazov, aj pribratie znalca z odboru ekonómia - účtovníctvo na vypracovanie znaleckého posudku k otázkam týkajúcim sa výpočtu rozsahu skrátenia dane. Navrhol po vypočutí svedkýň Ing. U. a Ing. L. predloženie konkrétnych otázok, ktoré by podľa obhajoby mohol zodpovedať znalec (č. l. 723). Obhajca v súvislosti s navrhovaným dôkazom na pojednávaní 14. apríla 2016 vyhlásil, že vzhľadom na obsah výpovedí Ing. U. a Ing. L. na minulom pojednávaní, pokiaľ nedôjde k nejakej podstatnej zmene v súčasnej dôkaznej situácii s predpokladom vykonania ďalších dôkazov, ktoré sú mu známe zo spisu, pravdepodobne nebude trvať na pribratí znalca vzhľadom na doterajší dôkazný stav s tým, že sa ešte definitívne vyjadrí (č. l. 764). Obhajca na pojednávaní pred prvostupňovým súdom 27. mája 2016 na výzvu predsedníčky senátu vyhlásil, že zotrúva na vyjadrení z predchádzajúceho pojednávania a vzhľadom na podrobné výpovede Ing. L. a Ing. U., obsah ich výpovedí, rozsah a obsah listinných dôkazov a podstatných dôkazov netrvá na pribratí znalca z odboru ekonómia, účtovníctvo, iba v prípade ak by takýto postup považoval súd za potrebný. Nemal návrhy na doplnenie dokazovania (č. l. 813).

Prvostupňový súd sa kvalifikovane vysporiadal s návrhmi dovolateľa na doplnenie dokazovania, pričom v zmysle konštatovaného obvinený znalecké dokazovanie nežiadal, ako ani iné doplnenie vykonaného dokazovania (R 116/2014).

Dovolací dôvod podľa § 371 písm. i) Tr. por. je možné uplatniť, ak je rozhodnutie založené na nesprávnom právnom posúdení zisteného skutku alebo na nesprávnom použití iného hmotnoprávneho ustanovenia. Je nutné uviesť, že pri posudzovaní oprávnenosti tvrdenia o jeho existencii, dovolací súd je vždy viazaný konečným skutkovým zistením, ktoré vo veci urobili súdy nižšieho stupňa, a preto dôvodom dovolania nemôžu byť skutkové zistenia, čo vyplýva aj z dikcie ustanovenia § 371 ods. 1 písm. i) Tr. por. Dovolací súd skutkové zistenia urobené súdmi nižšieho stupňa nemôže ani meniť ani dopĺňať. Vo vzťahu ku skutkovému stavu zistenému súdmi nižšieho stupňa, vyjadrenému v tzv. skutkovej vete výroku, môže obvinený v dovolaní uplatňovať iba námietky právneho charakteru, nikdy nie námietky skutkové. Za skutkové námietky sa pritom považujú námietky, ktoré smerujú proti skutkovým zisteniam súdov, proti rozsahu vykonaného dokazovania, prípadne i hodnoteniu vykonaných dôkazov súdmi nižšej inštancie. Dovolací súd nemôže posudzovať správnosť a úplnosť skutkových zistení aj preto, že nie je oprávnený bez ďalšieho prehodnocovať dôkazy bez toho, aby ich mohol v konaní o dovolaní sám vykonávať. Ťažisko dokazovania je v konaní na súde prvého stupňa a jeho skutkové závery môže dopĺňať, resp. korigovať iba odvolací súd v rámci odvolacieho konania. Dovolací súd nie je odvolacou inštanciou zameranou na preskúmavanie rozhodnutí súdu druhého stupňa.

Dovolací súd primárne zdôrazňuje, že základom správnej právnej kvalifikácie je, že skutok ustálený

súdmi v pôvodnom konaní bol subsumovaný pod správnu skutkovú podstatu trestného činu upravenú v Trestnom zákone. Len opačný prípad (nesprávna subsumpcia) odôvodňuje naplnenie dovolacieho dôvodu podľa § 371 ods. 1 písm. i) Tr. por.

Skrátením dane treba rozumieť akékoľvek konanie páchatel'a, v dôsledku ktorého mu príslušný štátny orgán alebo orgán verejnej samosprávy vyrubí daň v nižšej než zákonom určenej sume alebo k vyrubeniu dane vôbec nedôjde. Skrátením dane je aj vylúčenie daňovej výhody (pozri R 4/1995).

Najvyšší súd pripomína, že určovanie dane podľa pomôcok je postup, ktorý správca dane môže uplatniť v dôsledku neplnenia, resp. nesplnenia si povinnosti daňovým subjektom. Ak nie je možné stanoviť základ dane alebo výšku dane v súčinnosti s daňovým subjektom, správca dane základ dane môže zistiť a daň určiť sám, a to na podklade tých dokladov, resp. iných skutočností, ktoré má k dispozícii alebo ktoré si sám zaobstará. Daňový poriadok neurčuje okamih, kedy má správca dane prikrôčiť k takémuto riešeniu, ale možnosť, resp. povinnosť správcu dane zistiť základ dane a určiť daň podľa pomôcok sa vždy viaže na nesplnenie stanovených povinností daňového subjektu. Zdalo by sa, že určenie daní podľa pomôcok je v rozpore s účelom správy daní, ktorým je správne zistenie dane. Určovanie dane podľa pomôcok však nie je sankciou za nesplnenie povinností daňového subjektu, ale náhradným spôsobom určenia dane, resp. daňovej povinnosti, ktorú daňový subjekt má, ale ktorej výšku nebolo možné iným spôsobom určiť z dôvodu, že daňový subjekt si neplnil povinnosti. Keďže takýmto postupom správca dane z úradnej moci, a to len za použitia pomôcok, určí daň za daňový subjekt, a to bez spolupráce s ním, správca dane by mal k určovaniu dane podľa pomôcok pristúpiť až v krajnom prípade.

Obvinený v rámci tohto dovolacieho dôvodu namietal rozsah zisteného skrátenia dane, skutočnosť, že súdy nesprávne rozsah skrátenia dane stotožňovali s výsledkami určenia daňovej povinnosti za všetky štyri štvrťroky 2006 podľa pomôcok, daňový úrad nezistil minimálnu, ale maximálnu výšku daňovej povinnosti, neuznal uplatňované odpočtové položky z faktúr, ako aj to, že výška daňovej povinnosti bola určovaná len podľa daňových pomôcok. Z obsahu podaného dovolania vyplýva, že podstata väčšiny námietok dovolateľa spočíva v tom, že nimi spochybňuje hodnotenie jednotlivých dôkazov a v nadväznosti na to skutkové závery okresného a krajského súdu, pričom predkladá vlastnú verziu skutkového deja vychádzajúcu z odchýlného hodnotenia vykonaných dôkazov. Nepochybne tak ide o skutkové námietky, ktoré vecne nezodpovedajú nielen obvineným označenému dovolaciemu dôvodu podľa § 371 ods. 1 písm. i) Tr. por., ale ani inému dôvodu dovolania uvedenému v odseku 1 tohto ustanovenia. Námietky skutkovej povahy sú totiž uplatniteľné iba podľa § 371 ods. 3 Tr. por., kedy je osobou oprávnenou na podanie dovolania výlučne minister spravodlivosti (pozri rozhodnutie najvyššieho súdu zverejnené v Zbierke pod č. 14/2015).

Nemožno prisvedčiť ani dovolacej námietke, podľa ktorej bol skutok nesprávne kvalifikovaný, pretože k zníženiu daňovej povinnosti v dôsledku vystavovania fiktívnych faktúr obvineným malo dôjsť u odberateľov, lebo obvinenému je kladené za vinu skrátenie vlastnej daňovej povinnosti spoločnosti D.. Konanie obvineného tak bolo správne posúdené ako konanie priameho páchatel'a trestného činu.

V súvislosti s výtkou nepreukázania úmyselného konania najvyšší súd upozorňuje, že dovolací dôvod podľa § 371 ods. 1 písm. i) Tr. por. nemôže napĺňať ani poukaz dovolacieho súdu na to, že nebola v predmetnom konaní preukázaná dokazovaná subjektívna stránka trestného činu. Táto nepredstavuje nič iné, ako vnútorný vzťah páchatel'a k spáchanému trestnému činu. Tento vzťah nie je možno skúmať priamo, ale len sprostredkované, t. j. tak, ako sa navonok prejavil v jeho konaní, ktorý je napokon obsahom skutkovej vety rozhodnutia. Predmetom dovolacieho dôvodu podľa § 371 ods. 1 písm. i) Tr. por. potom môže byť už len nesprávne posúdenie takto ustáleného skutku súdmi prvého a druhého stupňa v skutkovej vete a ktorú dovolací súd nemôže nijako doplniť, alebo meniť. Okresný a krajský súd konanie dovolateľa ako konateľa spoločnosti, spočívajúce v podaní daňového priznania nezodpovedajúceho skutočnosti, či nepodaní daňového priznania za jednotlivé štvrťroky 2006 na podklade zistených skutkových okolností, správne vyhodnotili ako úmyselné.

Na námietku zistenia maximálnej, nie minimálnej výšky daňovej povinnosti najvyšší súd pripomína vo

viacerých rozhodnutiach opakovanú konštatáciu, že podstata námietky založenej na nepoužití zásady in dubio pro reo (v pochybnostiach na prospech obvineného), je založená na spochybňovaní procesu hodnotenia dôkazov, vrátane skutkových zistení, ku ktorým dospeli vo veci konajúce súdy, má výlučne procesný charakter, a nie je účinne uplatniteľným dovolacím dôvodom podľa § 371 ods. 1 písm. i) Tr. por., ale zároveň ani iným dôvodom uvedeným v prvom odseku tohto ustanovenia (porovnaj s uzneseniami najvyššieho súdu z 15. júna 2010, sp. zn. 2 Tdo 18/2010 z 1. júla 2013, sp. zn. 2 Tdo 15/2013, alebo aj z 9. septembra 2015, sp. zn. 3 Tdo 47/2015).

Najvyšší súd nezistil ani pochybenie podľa § 371 ods. 1 písm. i) Tr. por.

Dovolací súd dovolanie obvineného odmietol, preto nebol dôvod na akceptáciu žiadosti o odklad, resp. prerušenie výkonu trestu odňatia slobody až do rozhodnutia dovolacieho súdu v zmysle druhej vety § 380 ods. 4 Tr. por. Osobitné rozhodnutie sa v tomto prípade nevydáva.

Najvyšší súd na podklade vyjadreného rozhodol tak, ako je to v enunciacii tohto rozhodnutia.

**Poučenie:**

Proti tomuto uzneseniu opravný prostriedok nie je prípustný.