

Súd: Najvyšší súd SR  
Spisová značka: 4To/4/2018  
Identifikačné číslo spisu: 9515100180  
Dátum vydania rozhodnutia: 18.04.2018  
Meno a priezvisko: JUDr. Štefan Harabin  
Funkcia: sudca  
ECLI: ECLI:SK:NSSR:2018:9515100180.2

## UZNESENIE

Najvyšší súd Slovenskej republiky, v senáte zloženom z predsedu JUDr. Štefana Harabina a členov JUDr. Martina Piovartsyho a JUDr. Petra Szaba, na neverejnom zasadnutí 18. apríla 2018 v trestnej veci proti obžalovanému V. U. a spol., pre zločiny založenia, zosnovania a podporovania zločineckej skupiny a neodvedenia dane a poistného podľa §§ 296, 277 ods. 1, 4 Tr. zák., o odvolaniach obžalovaných V. U., Ing. M. R., M. G., S. Z., W. B., proti rozsudku Špecializovaného trestného súdu v Pezinku zo 17. mája 2016, sp zn. PK-1T 25/2015, takto

### rozhodol:

Podľa §§ 321 ods. 1 písm. a/, b/, c/, 322 ods. 1 Tr. por., sa napadnutý rozsudok Špecializovaného trestného súdu v Pezinku zo 17. mája 2016, sp. zn. PK-1T 25/2015, z r u š u j e vo výroku o vine a výroku treste a spôsobe jeho výkonu v odsudzujúcej časti, a to u obžalovaných V. U., Ing. M. R., M. G., S. Z. a W. B. a vec sa vracia tomuto súdu, aby ju v zrušenom rozsahu znovu prejednal a rozhodol.

### Odôvodnenie

Špecializovaný trestný súd v Pezinku (ďalej aj „ŠTS“), rozsudkom zo 17. mája 2016, sp. zn. PK-1T 25/2015, uznal obžalovaných 1/ V. U., 2/ Ing. M. R., 3/ M. G., 4/ S. Z. a 5/ W. B. vinných zo zločinov založenia, zosnovania a podporovania zločineckej skupiny a neodvedenia dane a poistného podľa §§ 296, 277 ods. 1, 4 Tr. zák. na skutkovom základe, že

najneskôr od polovice roka 2008 do roku 2011 na území Slovenskej republiky a ďalších okolitých krajín minimálne Českej republiky, Maďarska a krajiny pôsobila skupina v počte niekoľkonásobne prevyšujúcom tri osoby, ktorej založenie sa v nasledujúcich rokoch menilo, avšak počas celého obdobia bola zrejma štruktúrovanosť tejto skupiny a hierarchické usporiadanie, kde na najvyššej úrovni pôsobili JUDr. M.Ch. a L.P., na nižšej úrovni tzv. výkonní manažéri (J.B., M.H., Mr. E.V.) a rovnako sem možno zaradiť obžalovaných Ing. M. R. a M. G. a na ďalšej úrovni spravidla štatutárni zástupcovia spoločností zahrnutých do tzv. karuselových reťazcov, medzi ktorých možno zaradiť aj obžalovaných V. U., S. Z. a W. B., pričom cieľom všetkých týchto osôb bolo dosiahnutie zisku páchaním ekonomickej trestnej činnosti spočívajúcej vo vylákaní finančných prostriedkov od štátu

prostredníctvom daňových úradov uplatnením nadmerných odpočtov DPH alebo znížením daňovej povinnosti na výstupe v určených spoločnostiach, za ktorým účelom získavali vplyv na daňových úradoch ako aj v policajnom zbore, predstierali, že s rôznymi reálnymi komoditami riadne obchodujú, riešili logistiku súvisiacu s prepravou uvedených druhov tovaru, zabezpečovali vyhotovovanie prepravných a účtovných dokladov k jednotlivým prepravám, pričom v tomto skutku sa simulácie vzniku podmienok uvedených v zákone č. 222/2004 Z. z. o DPH na ich uplatnenie dopustili tak, že spoločnosť Z. s. r. o. A. (v tom čase so sídlom Z.) s konateľom V. U. nakúpila masívne dubové podlahy od spoločnosti H. s.r.o. s konateľom JUDr. O. Y., ktoré následne odpredala spoločnosti C. J. s.r.o. A. s konateľom S. Z., čím jej z tohto zdaniteľného plnenia vznikol nárok na uplatnenie si nadmerného odpočtu DPH, ktorý si táto spoločnosť uplatnila v daňových priznaniach na DPH za zdaňovacie obdobia:

- III. štvrťrok 2008 podanom na Daňovom úrade A. dňa 27. októbra 2008, v ktorom si neoprávnené uplatnila odpočet dane vo výške 216.597,19 € (6.525.207,-Sk), pričom vzniknutý nadmerný odpočet po vykonanej daňovej kontrole Daňový úrad A. nepriznal a určil vlastnú daňovú povinnosť v sume 7.565,26 € v zmysle dodatočného platobného výmeru č. 9104406/5/5682715/2013/Ry z 23.12.2013,
- IV. štvrťrok 2008 podanom na Daňovom úrade A. dňa 05. februára 2009, v ktorom si neoprávnené uplatnila odpočet dane vo výške 509.839,64 € (15.359.429,-Sk), pričom vzniknutý nadmerný odpočet po vykonanej daňovej kontrole Daňový úrad A. nepriznal a určil vlastnú daňovú povinnosť v sume 42.149,56 € v zmysle dodatočného platobného výmeru č. 9104406/5/5682876/2013/Ry z 23.12.2013,
- január 2009 podanom na Daňovom úrade A. dňa 02. marca 2009, v ktorom si neoprávnené uplatnila odpočet dane vo výške 69.011,80 €, pričom vzniknutý nadmerný odpočet po vykonanej daňovej kontrole Daňový úrad A. nepriznal,

predpokladom uplatnenia si nadmerného odpočtu spoločnosťou Z. s.r.o. s úmyslom zadovážiť sebe alebo ďalším zainteresovaným osobám neoprávnený prospech bolo to, že JUDr. O. Y. zabezpečil vyhotovovanie faktúr, V. U. ako štatutárny zástupca uplatnil odpočet dane za tretí štvrťrok 2008, Ing. M. R. v súčinnosti s M. G. po vzatí V. U. do väzby v súčinnosti s účtovníčkou O. T. a S. Z., ktorý poskytol potrebné podklady a pečiatku spoločnosti C., aby O. T. sama mohla vyhotoviť potrebné účtovné doklady k daňovej kontrole, zabezpečili rekonštrukciu účtovníctva a následné predloženie odpočtu dane za štvrtý štvrťrok 2008 a mesiac január 2009 v tom zmysle, že spoločnosť C. s.r.o. nakupovala od spoločnosti Z. s.r.o. dubové podlahy, ale tieto vo veľkej väčšine prípadov bez vyloženia z návesov kamiónov, ktoré ich doviezli do skladov v meste U. a N. v Českej republike, boli okamžite odosielané späť na Slovensko do spoločnosti N. N., ktorej konateľom bol W. B., pričom skutočným príjemcom mala byť podľa daňových dokladov maďarská spoločnosť C. a všetky prepravy tejto dubovej podlahy zabezpečoval L. Y. cez svoju spoločnosť L. Y. - V., na základe objednávok od spoločnosti C., a to na trase Z. alebo A. - U. alebo N. - N., pričom bolo vopred dané, že dubové podlahy skončia v spoločnosti N. odkiaľ budú opäť navezené do spoločnosti H. s.r.o. vo S., čím sa uzavrel tento fakturačný reťazec.

Za to im uložil

U. a G. podľa §§ 277 od. 4, 38 ods. 2, 36 písm. j/, 37 písm. h/, 41 ods. 1, 48 ods. 2 písm. a/ Tr. zák. úhrnné tresty odňatia slobody sedem rokov so zaradením na výkon trestu odňatia slobody do ústavu s minimálnym stupňom stráženia.

V zmysle §§ 277 ods. 4, 38 ods. 4, 37 písm. h/, 41 ods. 1, 48 ods. 2 písm. a/ Tr. zák. úhrnné tresty odňatia slobody R. deväť rokov a Z. sedem rokov so zaradením na výkon trestu odňatia slobody do ústavu s minimálnym stupňom stráženia.

B. v zmysle §§ 277 ods. 4, 38 ods. 2, 36 písm. l/, 37 písm. h/, 39 ods. 1, 3 písm. d/, 41 ods. 1 Tr. zák. úhrnný trest odňatia slobody päť rokov so zaradením na výkon trestu odňatia slobody do ústavu s minimálnym stupňom stráženia.

Ing. M. O. v súlade s § 285 písm. c/ Tr. por. oslobodil spod obžaloby prokurátora Úradu špeciálnej prokuratúry Generálnej prokuratúry Slovenskej republiky (ďalej len „prokurátor ÚŠP“), sp. zn. VII/1 Gv 157/12, zo 17. augusta 2015 pre skutok obžalobou kvalifikovaný ako zločiny založenia, zosnovania a podporovania zločineckej skupiny a neodvedenia dane a poistného podľa §§ 296 277 ods. 4 Tr. zák.,

lebo nebolo dokázané, že skutok spáchal obžalovaný.

Proti rozsudku Špecializovaného trestného súdu v Pezinku (ďalej len „ŠTS“) podali odvolanie obžalovaní B., U., R., G. a Z. a prokurátor Úradu Špeciálnej prokuratúry Generálnej prokuratúry Slovenskej republiky (ďalej len „prokurátor ÚŠP“).

Odvolací súd uznesením z 27. marca 2018, sp. zn. 4To 12/2016, podľa § 21 ods. 1 Tr. por. vylúčil konanie o odvolaní obžalovaných B., U., R., G. a Z. na samostatné konanie, vedené pod sp. zn. 4To 4/2018.

Odvolanie prokurátora ÚŠP proti rozsudku prvostupňového súdu v časti, ktorou obžalovaného Ing. O. v zmysle § 285 písm. c/ Tr. por. oslobodil spod obžaloby odvolací súd uznesením z 27. marca 2018, sp. zn. 4 To 12/2016, podľa § 319 Tr. por. zamietol.

B. podal odvolanie proti výroku o vine a treste a konaniu predchádzajúcemu rozhodnutiu. Podľa jeho názoru z dokazovania vyplynulo, že zločinecká skupina neexistovala a nevykazuje znaky podľa § 129 ods. 4 Tr. por. a medzi osobami označenými za členov nie je preukázaný akýkoľvek vzťah a už vôbec nie vertikála hierarchia. Nikoho zo spoluobžalovaných nepoznal, nepotvrdila sa jeho účasť v skupine. Nikdy nemal záujem vylákať finančné prostriedky od štátu. V roku 2006 si založil spoločnosť N., s. r. o. (ďalej len „N.“) so sídlom v N., v ktorej bol jediným spoločníkom a konateľom. Na podnet Z. zabezpečoval prevádzku skladu v A., kde boli prekladané drevené podlahy. Celý chod prevádzky zabezpečovali Z., C. a N., on iba podpisoval CMR a ďalšie doklady súvisiace s fakturáciou. K pečiatke spoločnosti mal prístup ktokoľvek, pretože sa podpisovali CMR. Od skladových priestorov bolo viacero kľúčov, vykonával iba pokyny C. a N.. Nedisponoval finančnými prostriedkami spoločnosti, všetky úhrady vykonával C.. Z. S. vypovedal, že sa s odvolateľom nepozná, dodávka podláh prebiehala tak, že mu zavolať ohľadne materiálu, ktorý bol následne aj skutočne dodaný. Podľa tohto svedka sa dodávky realizovali 4 - 5 krát do mesiaca, pochybnosti začali vznikáť, až keď mal sklad na starosti skladník G.. Poprel manipuláciu dodávok, v období počas ktorého riadil sklad. Nepozná sa s A., kontakty so spoločnosťou Z., s.r.o. (ďalej len „SG“) zabezpečovali N. a C.. Namietol subjektívnu stránku podľa § 277 Tr. zák. pri osobe, ktorá je len formálnym štatutárom spoločnosti, a za určitú odmenu podpisuje dokumenty, ktorými môže byť napríklad nezákonne uplatnený nárok na nadmerný odpočet DPH, pretože sa jedná o formálnu záležitosť. Nejde o nelegálnu činnosť. Priznal vinu v tom zmysle, že podpisoval daňové priznania, a tým sa nevedome dopustil nezákonného konania. Navrhol napadnutý rozsudok zrušiť podľa §§ 321 ods. 1, 322 ods. 3 Tr. por. a uložiť mu trest odňatia slobody tri roky pod dolnú hranicu trestu a v zmysle § 51 Tr. zák. jeho výkon podmienčne odložiť a uložiť mu probačný dohľad.

U. podal odvolanie proti výroku o vine a treste a konaniu, ktoré rozhodnutiu predchádzalo. Podľa neho skutková veta rozsudku trpí nedostatkami a obsahuje tvrdenia a závery, nemajúce oporu v dokazovaní. Nebola zachovaná jednota skutku v rozsudku oproti obžalobe, vo vzťahu k označeniu vedúcich členov skupiny a jej hierarchickému usporiadaniu. Obžaloba ako vedúcich členov označila Ing. R. a Ing. O. a rozsudok na najvyššej úrovni špecifikuje JUDr. M.Ch. a L.P. Tvrdenie v rozsudku, že činnosť skupiny spočívala vo vylákaní finančných prostriedkov od štátu uplatnením nadmerných odpočtov DPH, „za ktorým účelom získavali vplyv na daňových úradoch“ bolo vo vzťahu k skutku vyvrátené, na základe čoho bol oslobodený Ing. O., ktorý mal tento vplyv zabezpečovať. Nebol zabezpečený dôkaz zakladajúci jeho vedomosť o existencii skupiny. Preukázalo sa, že nikoho z vedúcich členov nepoznal, nebol s nimi v kontakte a pri podnikateľskej činnosti nebol nikým riadený. Pri obchodovaní s dubovými parketami nebol preukázaný úmysel uplatniť nárok na vrátenie DPH za účelom zadovážiť sebe alebo iným neoprávnený majetkový prospech. V inkriminovanom období nepodal daňové priznania (III. a IV. štvrtrok 2008, január 2009) a daňové priznanie za III. štvrtrok nepodpisoval. Z výpovede Ing. R. vyplýva, že účtovníčka T., resp. jej syn, ním boli prichytení, ako cez sklo kopírujú nejaké podpisy. Konštatáciu súdu o podpísaní daňového priznania za tretí štvrtrok 2008 považoval za účelovú, založenú len na tvrdení T., i keď existujú iné prostriedky na identifikáciu podpisu či písma. Daňové priznania spoločnosti SG podpisovala a podávala len účtovníčka, pretože on bol od 16. decembra 2008 do augusta

2009 vo väzbe. Každá dodávka bola fyzicky dovezená z H. s.r.o. (ďalej len „TTC“) do SG a v prenajatých priestoroch v prevažnej väčšine vyskladnená, čo potvrdili vodiči kamiónov a nasvedčujú tomu aj prepravné doklady. Následne bol tovar odpredaný s primeranou obchodnou maržou spoločnosti C. (ďalej len „HW“) do Českej republiky, kde bol odvezený. Obchod má reálnu oporu v dodávateľskej a odberateľskej kúpnopredajnej zmluve, z ktorej sa vychádzalo a realizoval sa v súlade platnými zákonmi. Nemal vedomosť o celej preprave dubových podláh, jeho obchodnou záležitosťou bolo len odkúpenie komodity z TTC a odpredaj HW s primeranou maržou. Nikdy nepopieral obchodovanie SG s podlahami. Upriamil pozornosť na opakované zistenie v rozsudku, v zmysle ktorého sa preprava a manipulácia uskutočnila, spoločnosť disponovala priestormi, v ktorých sa podlahy skladovali, vykladali a nakladali pomocou vysokozdvížneho vozíka, čo potvrdili šoféri kamiónov a svedok JUDr. Y. HW za tovar uhrádzali faktúry jeho spoločnosti, i keď nie v plnej výške, čo je v obchodnej praxi bežná záležitosť a následne po odpočítaní marže boli uhradené faktúry TTC. Považoval za irelevantné zistenie súdu o fiktívnosti platieb medzi spoločnosťami SG a HW, pretože súd vychádzal najmä z výpovede JUDr. Y., ktorý popísal započítanie pohľadávok medzi HW, TTC a C. a následné platby z TTC na HW. O týchto finančných tokoch nevedel a nemal odkiaľ vedieť. Je v rozpore s logikou, aby výrobca komodity zasielal peniaze za vlastný tovar zahraničnému odberateľovi, ktorý formou zálohových platieb posúva finančné prostriedky exportnej spoločnosti SG, na úhradu spoločnosti TTC. Špecifikáciu zavinenia na podklade vykazovania obchodných aktivít, vyžadujúcich náročnú manipuláciu a presnú logistiku, ktoré schopnosti neprezentoval, lebo využil právo nevypovedať, považoval za nepodložené. JUDr. Y. popísal zločineckú skupinu, jej personálne zloženie, kolobeh tovarov, finančných prostriedkov a osoby uzročené s tým, ako karuselové obchody fungujú, ale jeho nepoznal, nikdy sa s ním nestretol. Potvrdil ako odberateľa obchodnú spoločnosť SG, s ktorou mal uzatvorenú zmluvu, svedok nevedel uviesť, či odberateľské firmy vedeli, čo sa v TTC deje, alebo to robili vedome, ako im to A. prezentoval, alebo k tomu pristupovali ako k riadnej podnikateľskej činnosti. Výpoveďou podporil skutočnosť, že každý kamión bol z TTC vypravený smerom k odberateľom (aj SG), fakturované dodávky boli dodané a spoločnosti vykonávali exportnú činnosť. Výpoveď T., ktorá má vo svojej trestnej veci dočasne odložené vznesenie obvinenia, považoval za účelovú, prispôbenú úmyslu zbaviť sa trestnej zodpovednosti. Svedkyňa vypracovávala a rekonštruovala účtovníctvo a v mene spoločnosti SG si uplatňovala nadmerný odpočet DPH. Prezentované podozrenie o nelegálnosti obchodovania bolo vyvrátené výpoveďami šoférov, ktorí potvrdili existenciu skladových priestorov v prenájme spoločnosti SG, vykladanie a nakladanie dubových podláh. Konverzný kurz na údajne dodatočne vyrobených faktúrach, ktorý nemal byť v čase ich vydávania určený, bol oficiálne známy už od 8. júla 2008. Faktúry nemohli byť antidatované, nachádzali sa v spoločnostiach TTC a HW, ktoré boli mesačnými platcami DPH a zahrnuli ich do účtovníctva. Svedkyňa na jednej strane potvrdila zodpovednosť za vedenie účtovníctva v súlade so zákonom a zároveň si odporuje, keď spracúvané doklady považovala za nevyhovujúce. Na základe dodávok spoločnosť SG v zmysle zákona o dani z pridanej hodnoty v daňovom priznaní musela priznať tieto obchodné prípady a uplatniť si nadmerný odpočet DPH pri vývoze do cudziny. Namietal zákonnosť a použiteľnosť faktúr, prepravných dokladov a iných písomností, pretože u niektorých nebola potvrdená ich autenticnosť. Daňové kontroly za obdobie III. štvrtroku 2008, IV. štvrtroku 2008 a januára 2009 v spoločnosti SG boli vykonané nezákonne, pretože nebola dodržaná zákonom stanovená lehota kontroly 6 mesiacov podľa § 15 ods. 17 zákona č. 511/1992 Zb. o správe daní a poplatkov (ďalej len „zákon o správe daní a poplatkov“) a počas prerušenia boli vykonávané úkony kontroly. V zmysle nálezu ústavného súdu, sp. zn. III. ÚS 24/2010, z 29. júna 2010 je taký protokol z daňovej kontroly nezákonne získaný dôkazný prostriedok. Poukázal na judikatúru týkajúcu sa zániku trestnosti formou účinnej ľútosti (nález ústavného súdu zo 14. decembra 2011, sp. zn. I. ÚS 316/2011). Daňový úrad A. jednostranným odopretím vrátenia DPH spoločnosti SG odňal obžalovanému možnosť uplatnenia si zákonom garantovaného postupu zániku trestnosti vo forme účinnej ľútosti. Navrhol zrušiť napadnutý rozsudok podľa § 321 ods. 1 písm. a/, b/, c/ Tr. por. a oslobodiť ho spod obžaloby podľa § 285 písm. c/ Tr. por. alebo vrátiť ŠTS na nové prerokovanie a rozhodnutie.

Ing. R. podal odvolanie proti výroku o vine a treste a konaniu, ktoré rozhodnutiu predchádzalo. Dokazovaním nebola preukázaná existencia zločineckej skupiny v zložení označenom v obžalobe a táto nevykazuje znaky v zmysle § 129 ods. 4 Tr. zák. a nebola zachovaná totožnosť skutku. Zločinecká skupina na čele ktorej mal stáť, je diametrálne inak štruktúrovaná, jej členmi mali byť osoby, v obžalobe

nespomínané a hierarchické vzťahy v skupine sú definované podstatne iným spôsobom v obžalobe než v rozsudku, čím došlo k zmene podstaty skutku. Vyhodnotením dôkazných prostriedkov nemožno dospieť k záveru o jeho vplyvnej účasti v hierarchicky rozdelennej skupine. O existencii zločineckej skupiny, jednotlivých osobách, ich vzájomných vzťahoch a trestnej činnosti vypovedal iba svedok JUDr. Y. Nemožno vychádzať len z predpokladu pravdivosti jeho výpovede, pretože tento svedok sa snažil spolupracou s OČTK a súdom zbaviť zodpovednosti. Vierohodnosť spolupracujúcich osôb je potrebné racionálne hodnotiť aj so zreteľom na skutočnosť existujúceho obmedzenia trestného stíhania voči nim alebo zmiernenia trestu. Na uznanie viny nepostačujú len ich výpovede, pretože nie sú potvrdené ďalšími či už priamymi alebo nepriamymi dôkazmi. Namietal postup súdu, ktorý na jednej strane vychádzal z výpovede svedka JUDr. Y. a na druhej strane si neosvojil konštatovanie o absencii vedomosti o spojitosti Ing. R. s aktivitami údajných členov zločineckej skupiny. ŠTS v rozsudku nezodôvodnil na základe akých dôkazov dospel k záveru, že členovia zločineckej skupiny získavali vplyv na daňovom úrade a v policajnom zbore, čo sa napokon ani nepotvrdilo a Ing. O., ktorý mal kontakty zabezpečovať, bol spod obžaloby oslobodený. Svedkyňa T. v usvedčujúcej výpovedi v súvislosti so spoločnosťou SG priznala dve stretnutia s odvolateľom, prvý krát v januári 2009. V zmysle obžaloby obchodná činnosť, na základe ktorej bol uplatnený nadmerný odpočet DPH už v januári nebola realizovaná. Súd ho pritom odsúdil na podklade výpovede vo vzťahu k Ing. O. hodnotenej ako nepresvedčivej. Spochybnil zákonnosť zaznamenávania telefonických rozhovorov na základe príkazov sudcov pre prípravné konanie, lebo neobsahovali odôvodnenia, akými skutočnosťami boli naplnené zákonom stanovené podmienky, inak je súhlas nepreskúmateľný. Získané príkazy považoval za nezákonné a informácie z nich vyplývajúce nepoužiteľné ako dôkaz v trestnom konaní. Telefonické rozhovory boli zaznamenané viac než rok po spáchaní skutku a súvislosť medzi obsahom hovorov a trestnou činnosťou je založená len na hypotéze. Odvolateľ nebol štatutárom spoločnosti SG a nemal možnosť ovplyvňovať ich konanie, nebolo mu udelené splnomocnenie na konanie za spoločnosť a prístup k firemným účtom, nemal dosah na jej obchodnú činnosť, nepatrilo mu podiel na zisku a napokon nepodával daňové priznania a nemal vedomosť o ich obsahu, nepodpisoval ani nevydával doklady týkajúce sa spoločnosti SG. Nemohol sa tak dopustiť zločinu neodvedenia dane a poistné ho podľa § 277 ods. 1, 4 Tr. zák. Navrhol, aby bol spod obžaloby v zmysle § 285 písm. c/ Tr. por. oslobodený, lebo nebolo dokázané, že skutok spáchal.

G. podal odvolanie proti výroku o vine a treste a konaniu, ktoré rozhodnutiu predchádzalo. Závery ŠTS považoval za nelogické, neúplné, nerešpektujúce zásadu in dubio pro reo (v pochybnostiach v prospech obvineného). G. a T. sa výpoveďami, vzhľadom na ich predchádzajúce procesné postavenie obvinených, ako svedkovia účelovo zbavujú trestnej zodpovednosti. Poprel vedomosť o zločineckej skupine a o páchaní trestnej činnosti. T. 21. apríla 2016 uviedla, že pri cestách do A. sa nepodieľal a nebol prítomný pri rekonštrukcii účtovníctva SG, nevedela, či niečo robil okrem zabezpečenia jej odvozu a predloženia dokladov. Svedkyňa sa s ním zoznámila až v januári 2009 pri ceste do A., doklady a inštrukcie týkajúce sa účtovníctva spoločnosti podľa nej nosili N., M. a G.. Odvolateľ s A. telefonoval na základe prosby tejto svedkyne, ktorá uviedla, čo sa má opýtať. S účtovníčkou a spoločnosťou SG prišiel do kontaktu až v januári 2009. Nemal vedomosť o páchaní trestnej činnosti, keďže obchody a účtovné operácie, kladené mu za vinu, už boli zrealizované. Je potrebné preukázať existenciu istej „kriminálnej kvality“ vzťahov medzi členmi zločineckej skupiny, pevné zaradenie do štruktúry a dodržiavanie istých pravidiel, vynútiteľných v rámci skupiny. Vo vzťahu k nemu absentuje úmysel byť členom zločineckej skupiny a konať v jej prospech, pretože členovia nemali o skupine vedomosť. Nikto mu nedával príkazy a rozkazy týkajúce sa trestnej činnosti a nedával ich ani on. Všetko, čo spravil pre spoločnosť SG, bola priateľská služba v prospech U., za ktorú nedostal finančnú odmenu alebo výhodu, či už za to, že bol s T. v A., resp. za plnú moc na zastupovanie spoločnosti. Nemá ekonomické ani právnické vzdelanie a ak sa dopustil nejakej činnosti, bolo to z nevedomosti. Navrhol prvostupňový rozsudok zrušiť a oslobodiť ho, alebo vec vrátiť súdu prvého stupňa na nové prerokovanie, resp. po zvážení jeho osobných pomerov, zdravotného stavu, starostlivosti o maloleté dieťa a úlohy pri objasňovaní závažnej trestnej činnosti zmeniť výrok rozsudku tak, že mu mimoriadne zníži trest odňatia slobody pod dolnú hranicu stanovenú zákonom s podmieneným odkladom a probačným dohľadom.

Z. podal odvolanie proti výroku o vine a treste a konaniu, predchádzajúcemu rozhodnutiu. Namietal

porušenie práva na obhajobu a ustanovení Trestného poriadku. Nesnažil sa vylákať finančné prostriedky od akéhokoľvek subjektu, štátu alebo obchodnej spoločnosti, ani získať vplyv na daňových úradoch a polícii, o čom nebol predložený dôkaz. Takéto konanie sa nepotvrdilo u žiadneho obžalovaného. T. neposkytol doklady a pečiatku spoločnosti HW na účely vyhotovenia dokladov pre daňovú kontrolu. Z jej výpovede 21. apríla 2016 vyplýva, že pri návšteve v A. porovnávala doklady spoločnosti SG s dokladmi odvolateľa a doklady, ktoré nemala si prefotografovať. Ak mal doklad vo viacerých exemplároch, jedno vyhotovenie jej dal. Účtovníčka označila postup pri rekonštrukcii účtovníctva za súladný s platnou legislatívou, nevyrábala pritom nové doklady. Spoločnosť HW mala doklady už zaúčtované a odovzdané na finančný úrad, nepodávali sa opravné DPH, lebo táto spoločnosť bola mesačným platcom DPH a spoločnosť SG štvrtročný platca DPH. Z výsluchu JUDr. Y. na pojednávaní 21. apríla 2016 je zrejmé, že spolu s N. a C. účelovo dohodli ako odberateľa spoločnosti HW maďarskú C. tak, aby sa obrátil na JUDr. Y. s dodávkou dubových podláh. Podľa svedka obžalovaný nemal vedomosť o tom, že oni ovládajú prakticky celý kartelový reťazec. Neobchodoval so spoločnosťou N. a nedodával jej podlahy. JUDr. Y. považoval za seriózneho podnikateľa, nemal vedomosť o účelovosti sprostredkovania a obstarania, čo svedok potvrdil vo výpovedi, keď povedal: „...ja si myslím, že v podstate on (Z.) vždy mal za to, že vedie, alebo riadi klasickú obchodnú činnosť a my sme si s N. a C. vždy nejakým spôsobom vymysleli dôvod, odôvodnenie, prečo potrebujeme jeho firmu mať v reťazci...určite som s ním nerozoberal v podstate čo sa deje v TTC, a to ponížovanie daňových povinností a tak ďalej“. Telefonický kontakt s A., z ktorého má byť zrejmá vedomosť o podieľaní sa na karuselovom reťazci sa uskutočnil 5. októbra 2010, takmer dva roky po udalostiach, prerokovaných v tomto trestnom konaní a týkal sa iných obchodných prípadov. Nemožno ho preto začleňovať do zločineckej skupiny. Súd sa nedostatočne oboznámil s terminológiou zálohovej platby, pretože sa jednalo o súhrnné platby za viac faktúr. V spise sú zdokladované všetky faktúry a bankové prevody, realizované bezhotovostným stykom. Finančné toky popísané svedkom na pojednávaní sa týkali spoločnosti TTC a uskutočnili sa medzi spoločnosťou SG a HW. Bolo preukázané, že sa jednalo o reálny obchod, so skutočným tovarom a dopravou a boli uhrádzané peniaze na konkrétne účty jednotlivých spoločností. ŠTS sa nedostatočne vysporiadal s otázkou nelogickosti manipulácie v tesnom susedstve s hranicou medzi SR-ČR a tiež s tým, na základe čoho vylúčil nevedomosť obžalovaného o obchodoch. Je pritom logický prenájom priestorov v blízkosti hraníc, z dôvodu hospodárnosti a znižovania prepravných nákladov, pretože vedel o odbere tovaru maďarskou spoločnosťou. Spoločnosť C. neuhrádzala jeho spoločnosti faktúry, čo bolo dôvodom na to, aby sa obrátil na JUDr. Y., ktorý odkúpil pohľadávky spoločnosti HW. O jeho prepojení s maďarskou spoločnosťou nevedel. Túto skutočnosť potvrdzuje jeho svedecká výpoveď na pojednávaní 21. apríla 2016, kde na strane 40 uvádza, že keď za ním prišli N. a C. kvôli riziku prevodu peňazí cez maďarskú firmu, lebo cítili zodpovednosť za firmu HW, ktorá riadne fungovala aj na českom trhu, potrebovali vysporiadať aj účtovne pohľadávky a záväzky a z tohto dôvodu došlo ku kúpe pohľadávok, následne splácaných TTC. Odvolateľ ďalej vytkol absenciu dokladu o dožiadaní pracovníčok daňového úradu na medzinárodné šetrenie spoločnosti v ČR. Nebol predložený dôkaz o odpovedi z českej strany ako ani dôkaz o doručení odpovede z českej strany (t.j. Z.). Súd sa nedostatočne vysporiadal s existenciou dôkazov svedčiacich o jeho komunikácii s daňovým úradom a niekoľkými daňovými kontrolami, začatými z dôvodu dožiadania. Svedeckými výpoveďami bolo preukázané, že nebol a nemohol byť uzročený, že sa jedná o protiprávne konanie. K uzatvorení zmluvy o postúpení záväzkov a pohľadávok medzi spoločnosťou TTC a HW došlo len raz, ostatné platby medzi spoločnosťami sa riadne zdokumentovali. Súdu vytkol pochybenia pri zisťovaní výšky obchodnej marže, podľa dokladov založených v spise predstavujúcej 2 % a z nej boli hradené všetky náklady a čistý zisk v podstate predstavoval 0,5%. Spochybnil záver súdu o nelogickosti nákupu veľkého množstva tovaru bez toho, aby vedel, komu drevo predá, pretože tovar nakupoval na základe uzatvorených zmlúv s kupujúcimi a v malom množstve na voľný predaj. Nebol a necítil sa byť členom zločineckej skupiny, čo potvrdzujú aj výpovede svedka JUDr. Y., ktorý popísal jeho účasť na obchodoch. Nebolo preukázané, že si uplatnil nárok na vrátenie dane z pridanej hodnoty v úmysle zadovážiť sebe alebo inému neoprávnený prospech. Zo svedeckých výpovedí vyplynula jeho nevedomosť o karuselovom obchode, realizovanom v III. a IV. štvrtroku 2008 a v januári 2009 a z tohto nemal finančný osôh. Podľa výpovede označeného svedka ziskom bola 19% DPH a z tejto sa vyplácali aj exportné firmy. Navrhol prvostupňový rozsudok zmeniť a oslobodiť ho spod obžaloby prokurátora ÚŠP zmysle § 285 písm. c/ Tr. por., pretože nebolo dokázané, že skutok spáchal.

Na podklade podaných odvolaní najvyšší súd postupoval v zmysle § 317 ods. 1 Tr. por., podľa ktorého ak nezamietne odvolací súd odvolanie podľa § 316 ods. 1 alebo nezruší rozsudok podľa § 316 ods. 3, preskúma zákonnosť a odôvodnenosť napadnutých výrokov rozsudku, proti ktorým odvolateľ podal odvolanie ako aj správnosť postupu konania, ktoré im predchádzalo. Na chyby, ktoré neboli odvolaním vytýkané, prihliadne len vtedy, ak by odôvodňovali podanie dovolania podľa § 371 ods. 1.

Podľa § 2 Tr. por.

ods. 7 každý má právo, aby jeho trestná vec bola spravodlivo a v primeranej lehote prejednaná nezávislým a nestranným súdom v jeho prítomnosti tak, aby sa mohol vyjadriť ku všetkým vykonávaným dôkazom, ak tento zákon neustanovuje inak,

ods. 9 každý, proti komu sa vedie trestné konanie, má právo na obhajobu,

ods. 10 orgány činné v trestnom konaní postupujú tak, aby bol zistený skutkový stav veci, o ktorom nie sú dôvodné pochybnosti, a to v rozsahu nevyhnutnom na ich rozhodnutie. Dôkazy obstarávajú z úradnej povinnosti. Právo obstarávať dôkazy majú aj strany. OČTK s rovnakou starostlivosťou objasňujú okolnosti svedčiace proti obvinenému ako aj okolnosti, ktoré svedčia v jeho prospech, a v oboch smeroch vykonávajú dôkazy tak, aby umožnili súdu spravodlivé rozhodnutie,

ods. 11 súd môže vykonať aj dôkazy, ktoré strany nenavrhlí. Strany majú právo nimi navrhnutý dôkaz zabezpečiť. V zmysle odseku OČTK a súd hodnotia dôkazy získané zákonným spôsobom podľa svojho vnútorného presvedčenia založeného na starostlivom uvážení všetkých okolností prípadu jednotlivo i v ich súhrne nezávisle od toho, či ich obstaral súd, orgány činné v trestnom konaní alebo niektorá zo strán,

ods. 14 strany sú si v konaní pred súdom rovné. V zmysle odseku 18 konanie pred súdom je ústne, výnimky ustanovuje tento zákon. Dokazovanie riadi súd, ktorý však výsluch obžalovaného, svedkov, poškodeného a znalcov spravídla ponecháva stranám, najprv tej, ktorá dôkaz navrhla, či obstarala. Podľa odseku 19 pri rozhodovaní na hlavnom pojednávaní, na verejnom zasadnutí alebo na neverejnom zasadnutí smie súd prihliadnuť len na tie dôkazy, ktoré boli v tomto konaní vykonané, ak zákon neustanovuje inak.

V zmysle Tr. zák. v znení účinnom od 01. januára do 31. marca 2009

§ 129

ods. 4 zločineckou skupinou sa rozumie štruktúrovaná skupina najmenej troch osôb, ktorá existuje počas určitého časového obdobia a koná koordinovane s cieľom spáchať jeden alebo viacej zločinov, trestný čin legalizácie príjmu z trestnej činnosti podľa § 233 alebo niektorý z činov korupcie podľa ôsmej hlavy tretieho dielu osobitnej časti na účely priameho alebo nepriameho získania finančnej alebo inej výhody.

Trestný čin založenia, zosnovania a podporovania zločineckej skupiny podľa § 296 Tr. zák. spácha ten, kto založí zločineckú skupinu, je činný pre zločineckú skupinu alebo ju podporuje. Špecifikom tohto trestného činu je, že pomoc vo forme prípravy alebo účasti je povýšená na dokonaný trestný čin, činnosť pre zločineckú skupinu spočíva v úmyselnej účasti v takejto skupine alebo v inom úmyselnom konaní, smerujúcom k zachovaniu jej existencie.

§ 277 Neodvedenie dane a poistného

ods. 1 kto v malom rozsahu zadrží a neodvedie určenému príjemcovi splatnú daň, poistné na sociálne poistenie, verejné zdravotné poistenie alebo príspevok na starobné dôchodkové sporenie, ktoré zrazí alebo vyberie podľa zákona, alebo kto neoprávnene v malom rozsahu uplatní nárok na vrátenie dane z pridanej hodnoty alebo spotrebnej dane v úmysle zadovážiť sebe alebo inému neoprávnený prospech, potrestá sa odňatím slobody na jeden rok až päť rokov.

ods. 4 odňatím slobody na sedem rokov až dvanásť rokov sa páchatel potrestá, ak spácha čin uvedený v odseku 1 vo veľkom rozsahu.

Zločinecká skupina je najvyššou formou organizovaného zločinu, existuje počas určitého obdobia, nevznikla ad hoc, má určitú organizačnú štruktúru s rozdelením funkcií a delbou činností, je

charakterizovaná vzťahmi nadriadenosti a podriadenosti, je relatívne stabilná s dodržiavaním vlastných pravidiel a jej organizačná štruktúra je dôsledne utajovaná. Stupeň nebezpečnosti konania pre spoločnosť je u zločineckej skupiny vyšší ako u členov organizovanej skupiny. Pri zločineckej skupine Trestný zákon sankcionuje už len samotné členstvo v skupine.

Nebezpečenstvo organizovanej kriminality spočíva v odlišnej kvalite tohto fenoménu od kriminality bežnej. Hlavným motívom sa stáva snaha o dosiahnutie maximálneho prospechu, realizovaná v širších súvislostiach. Dohovor OSN proti nadnárodnému organizovanému zločinu v článku 2 definuje, že organizovaná zločinecká skupina je štruktúrovaná skupina troch alebo viacerých osôb, existuje počas určitého časového obdobia a koná koordinovane s cieľom spáchať jeden alebo niekoľko závažných trestných činov alebo trestných činov stanovených týmto dohovorom, za účelom získania finančnej alebo inej materiálnej výhody priamo alebo nepriamo. Európska komisia (Dokument EÚ z 21. decembra 1998 - Joint Action on making it a criminal offence to participate in a criminal organization in the Member States of the European Union - 98/733/JHA) v tejto súvislosti pri definovaní pojmu „organizovaná kriminalita“ definuje kritériá rozdelené na povinné a voliteľné. Záväznými identifikačnými znakmi sú: 1/ spolupráca viac ako dvoch osôb, 2/ dlhšie alebo časovo neobmedzené pôsobenie skupiny, 3/ podozrenie alebo usvedčenie z páchania vážnej trestnej činnosti, 4/ s cieľom produkovať zisk alebo získať moc. Medzi voliteľné kritériá patrí: 5/ každý účastník má špecifickú úlohu, 6/ skupina využíva určitú formu vnútornej disciplíny a kontroly, 7/ používa násilie alebo iný prostriedok zastrašovania, 8/ ovplyvňuje politiku, médiá, verejnú správu, orgány činné v trestnom konaní, riadenie súdnictva alebo ekonomiky pomocou korupcie alebo iných prostriedkov, 9/ používa komerčné alebo podnikateľské štruktúry, 10/ zapája sa do prania špinavých peňazí, 11/ pôsobí na medzinárodnej úrovni. Pokiaľ organizácia spĺňa minimálne šesť z týchto kritérií, pričom kritériá 1.-4. musia byť prítomné, v takom prípade možno hovoriť o organizovanej kriminalite.

Z interpretácie štruktúrovanosti zločineckej skupiny aj z ďalších definičných znakov vyplýva, že za takúto možno považovať aj menšiu skupinu organizovaného zločinu s voľnejším organizačným usporiadaním, nielen s prísne hierarchizovaným, pretože legálna definícia zločineckej skupiny je sformulovaná pomerne jednoducho. Jedným z kľúčových charakteristických znakov organizovaného zločinu je hierarchicky usporiadaná organizácia (skupina), ktorá existuje určitý čas a ďalšie znaky, a to špecifický spôsob páchania a utajovania trestnej činnosti, ktorý spočíva v profesionálnom, systematickom a organizovanom postupe páchatel'ov alebo motivácia páchatel'ov, ktorú v zásade predstavuje dosahovanie ziskov alebo upevňovanie moci.

U obvykle obchodujúcich podnikateľských subjektov zväčša daň na výstupe (logicky) prevyšuje daň na vstupe, pretože predmetnú komoditu predávajú s obchodnou maržou. V konečnom dôsledku takéto konanie je lege artis a samo o sebe postihnuteľné nie je aj v prípade vzniku nárokov na nadmerný odpočet DPH (v dôsledku intrakomunitárneho dodania). Preto, aby bolo možné vyvodit' akékoľvek sankčné konzekvencie z posudzovaného prípadu, je vždy potrebné preukázať, že jednotlivé súčasti reťazca „o sebe vedia“, teda že obchodná operácia, ktorá je od začiatku z hľadiska hospodárskej podstaty obchodu fiktívna a riadená, prebieha spôsobom, že sa obetuje „zmiznutý“ obchodník. Jeho konateľom obvykle býva dosadená osoba (tzv. biely kôň), ktorého úlohou je len podpisovať príslušné účtovné doklady. Pokiaľ ide o komoditu, reálne neuplatniteľnú na trhu, aby nevzniklo podozrenie pre kontrolné orgány, je logické takéto tovar v podstate fiktívne vyviezť, čo okrem iného, resp. predovšetkým znamená zabezpečiť nulovú daň na výstupe u posledného článku vnútrozemskej časti reťazca. V takomto prípade bez ohľadu na to či komodita prešla cez viaceré alebo jednu nárazníkovú firmu, konečnému článku vnútrozemskeho reťazca obvykle vzniká nárok na uplatnenie tzv. nadmerného odpočtu, upraveného v § 79 zákona o DPH.

Odvolací súd sa zaoberal odvolacou námietkou Ing. R. a Z., založenou na tom, že nepôsobili ako štatutári spoločnosti SG uplatňujúcej si neoprávnené nadmerné odpočty špecifikované v skutku. Nevystavovali faktúry, spoločnosť nezastupovali. ŠTS si v rozsudku osvojil názor, prezentovaný v rozhodnutí najvyššieho súdu z 24. apríla 2014, sp. zn. 5 To 9/2013, v ktorom posudzoval trestný čin neodvedenia dane a poistného spáchaného zločineckou skupinou a vyjadril názor, že páchatel'om pokračovacieho trestného činu môže byť len priamy páchatel' alebo spolupáchatel', ale nie účastník na

trestnom čine. Platí, že vyššie formy trestnej súčinnosti konzumujú jej nižšie formy. Členstvo v zločineckej skupine má potom za následok, že konanie jedného člena takejto skupiny naplňajúce znaky trestného činu podľa § 277 Tr. zák. je konaním priameho páchatel'a a nie účastníka formou pomoci na trestnom čine. V intenciách tohto rozhodnutia tak aj konanie členov zločineckej skupiny, ktorí nepôsobili ako štatutári spoločnosti, neoprávnene si uplatňujúcej navrátenie dane z pridanej hodnoty, je potrebné posudzovať ako páchatel'stvo nie účastníctvo, pretože cieľom založenia a existencie zločineckej skupiny bolo vytvorenie reťazca, umožňujúceho uplatnenie nadmerného odpočtu.

Tento právny záver zodpovedá aj judikatúre najvyššieho súdu, ktorý v rozsudku z 1. decembra 2004, sp. zn. 5 Tz 28/2004, publikovanom pod č. 24 v Zbierke rozhodnutí a stanovísk č. 3/2005 vyslovil, že:

I. Páchatel'om pokračovacieho trestného činu môže byť iba priamy páchatel' alebo spolupáchatel', ale nie účastník na trestnom čine, lebo pri účastníctve naplnil organizátor, návodca alebo pomocník [§ 10 ods. 1 písm. a/, b/, c/ Tr. zák.] inú skutkovú podstatu trestného činu. Preto len priamy páchatel' sa môže dopustiť ďalšieho čiastkového skutku (totožného) pokračovacieho trestného činu vyjadreného z hmotno-právneho hľadiska, okrem naplnenia rovnakej skutkovej podstaty a rovnakého alebo podobného spôsobu vykonania skutku, aj jednotným zámerom páchatel'a a blízkou súvislosťou časovou a v predmete útoku (subjektívna a objektívna súvislosť). Zo zásady akcesority účastníctva vyplýva, že účastníctvo podľa § 10 ods. 1 Tr. zák. < na trestných činoch rôznych páchatel'ov nie je možné posúdiť ako jeden pokračovací trestný čin účastníctva, hoci by inak boli pre posúdenie všetkých takých útokov splnené podmienky uvedené v § 89 ods. 19 Tr. zák.

Podľa obžaloby si odvolatelia prostredníctvom spoločnosti SG na Daňovom úrade A. uplatnili neoprávnený nárok na nadmerný odpočet DPH, v daňovom priznaní na DPH za zdaňovacie obdobie III. štvrt'rok 2008 doručenom 27. októbra 2008, vo výške 216.597,19 eura (6.525.207,-Sk), za IV. štvrt'rok 2008 5. februára 2009, vo výške 509.839,64 eura (15.359.429,- Sk) a za január 2009, v priznaní podanom 2. marca 2009, v ktorom si spoločnosť neoprávnene uplatnila odpočet dane vo výške 69.011,80 eura. Opakované útoky obžalovaných zodpovedajú legálnej definícii pokračovacieho trestného činu v zmysle § 122 ods. 10 Tr. zák., vzhľadom na objektívnu súvislosť v čase, spôsobe ich páchania a v predmete útoku ako aj subjektívnu súvislosť, jednotiaci zámer spáchať tento trestný čin.

U. v odvolaní namietal absenciu úmyslu spáchať trestný čin založenia, zosnovania a podporovania zločineckej skupiny, pretože o zločineckej skupine a jej členoch nemal vedomosť, nebol nikým riadený a nepozná O. B., U. A., O., W., N. alebo C., ktorých vo výpovedi označil JUDr. Y. Prvostupňový súd v rozsudku ustálil, že U. spáchal činy v nepriamom úmysle podľa § 15 ods. 1 písm. b/ Tr. zák., pretože jednoznačne vedel o rozsahu obchodnej činnosti vykazovanej na jeho spoločnosť. Podľa odôvodnenia rozsudku konanie odvolateľa spočívalo v úmyselnej činnosti pre zločineckej skupiny v zmysle § 129 ods. 4, 6 Tr. zák. na účely spáchania trestných činov uvedených v § 129 ods. 4 Tr. zák., v poskytnutí prostriedkov, služieb, súčinnosti a vytvorení podmienok na spáchanie týchto trestných činov zapojením jeho spoločnosti SG do karuselového reťazca. U. poskytol spoločnosť SG na zaradenie do reťazca, a tým umožnil simuláciu podmienok na vznik nároku na neoprávnené vrátenie dane, pričom odborné účtovnícke úkony vykonávala T., postupujúca v zmysle jeho pokynov ako štatutára spoločnosti. Táto svedkyňa vypovedala 21. apríla 2016 tak, že účtovníctvo opakovane konzultovala a koordinovala s dodávateľskou spoločnosťou TTC ako aj s odberateľskou spoločnosťou HW. U. bol uzrozumený, že tovar bude na účely simulácie vzniku podmienok vrátenia dane dodávaný zo spoločnosti TTC a bola mu ako odberateľovi určená spoločnosť HW s konateľom Z., po vzatí do väzby splnomocnil na konanie v mene spoločnosti G., ktorý spolu s Ing. R. preukázateľne opakovane cestovali do A., za účelom zosúladenia účtovníctva spoločnosti SG s odberateľskou spoločnosťou HW. Z výpovedí obžalovaných a T. je zistené, že U. ako zástupca spoločnosti SG konal v súčinnosti s ďalšími členmi tejto zločineckej skupiny, a to JUDr. Y., Z., G., ktorého splnomocnil na zastupovanie spoločnosti a s Ing. R., s ktorým riadili spoločnosť SG, i keď R. v spoločnosti formálne nevystupoval.

Na spáchanie trestného činu v zmysle § 296 Tr. zák. nie je nevyhnutná vedomosť páchatel'a o všetkých členoch zločineckej skupiny označenej v skutku, je však preukázané, že U. mal vedomosť o členoch,

pôsobiacich ako štatutári spoločností, s ktorými fingoval obchodné operácie, bez ekonomickej podstaty. Rovnako vedomosť možno nepochybne konštatovať pri obžalovanom G., ktorý zastúpil U. a aktívne konal v súčinnosti s ďalšími členmi zločineckej skupiny.

Konanie páchatel'ov je potrebné v súlade s judikatúrou najvyššieho súdu posudzovať ako priame páchatel'stvo. Správne teda postupoval prvostupňový súd, ktorý si osvojil právne závery, vyslovené v rozhodnutí najvyššieho súdu, sp. zn. 5 To 9/2014, z 24. apríla 2014.

Z. tvrdil, že sa nesnažil vylákať peniaze od štátu, nebol a necítil sa byť členom zločineckej skupiny, čo má preukazovať aj výpoveď JUDr. Y. v konaní pred súdom. Obhajobu založil na tom, že si neuplatnil nárok na vrátenie DPH v úmysle zadovážiť sebe alebo inému neoprávnený prospech. Odvolací súd argumentáciu obžalovaného považuje za dostatočne vyvrátenú dokazovaním, z ktorého je zrejmé, že Z. mal vedomosť o spoločnosti TTC, riadenej JUDr. Y. Na hlavnom pojednávaní tento svedok vypovedal, že osobne zabezpečil pre spoločnosť SG českého odberateľa, spoločnosť HW, ktorej bol odvolateľ konateľom. Z dokazovania je dostatočne zrejmá vedomosť odvolateľa o ďalších spoločnostiach, zapojených do karuselového reťazca, a to TTC, ako aj maďarského C. Vedomosť o účelovosti štruktúry dodávateľsko-odberateľských vzťahov reťazca vyplýva tiež z toho, že napriek dodávaniu podláh zo spoločnosti SG, nesplácanie pohľadávok maďarským odberateľom „reklamoval“ priamo u JUDr. Y., nie u U., s ktorého spoločnosťou bol v priamom obchodnom a zmluvnom styku. So spoločnosťou TTC uzatvoril zmluvu o postúpení pohľadávok voči maďarskej spoločnosti, napriek tvrdenej nevedomosti o prepojení JUDr. Y. s touto spoločnosťou, čím je preukázaná vedomosť obžalovaného o členoch fakturačného reťazca, v prospech ktorého aktívne konal. Z. úmysel spáchať trestný čin, preukazuje tiež prenájom skladov v tesnej blízkosti hraníc so Slovenskom, vybraných v záujme fingovania preukázania intrakomunitárneho dodania podľa zákona o DPH, spojeného s oslobodením od dane, pri dodaní tovaru platiteľom dane odberateľovi osobe identifikovanej pre DPH v inom členskom štáte a fyzickej preprave tovaru z tuzemska do iného členského štátu. Účelom predmetných dodávok totiž nebolo dodanie tovaru v súlade so zákonom o DPH, v prípade ktorého sa predpokladá zloženie a manipulácia s tovarom, ale získanie dokladov o dodaní tovaru do ďalšieho členského štátu s čo najnižšími nákladmi. Z výpovedí vodičov je preukázané, že tovar sa v prevažnej väčšine v skladoch neskladal, ale pod zámienkou ďalšieho predaja došlo len k potvrdeniu prepravných dokladov osobami poverenými spoločnosťou HW. U. sa bránil tým, že nepodal a nepodpísal daňové priznanie, na podklade ktorého bol uplatnený neoprávnený nadmerný odpočet a daňové priznania svojvoľne podala T.. Je však preukázané, že účtovníčku ako konateľ splnomocnil na konanie pred daňovým úradom, a teda aj na podanie daňového priznania, ktorá tak konala v mene a na účet spoločnosti SG, ktorej bol štatutárom.

Konštatovať treba, že daňové priznania, ktorými boli uplatnené neoprávnené nadmerné odpočty, boli vyhotovované na základe faktúr a dokladov, vydaných U. a tieto boli vystavované na pokrytie fiktívneho dodania tovaru. Pokiaľ T. podala daňové priznanie spoločnosti SG, vychádzala iba z dokladov spoločnosti, ktoré jej boli dodané obžalovaným, alebo boli vyhotovené podľa jeho pokynov alebo pokynov, JUDr. N. či M.. Irelevantné potom je, ktorou osobou bolo daňové priznanie podpísané, nakoľko zohľadňovalo ekonomickú činnosť a obchodovanie spoločnosti, o ktorej rozhodoval U. a po jeho väzbe G., splnomocnený na konanie v mene spoločnosti. Z vykonaného dokazovania vyplynulo, že G. nepochybne cestoval s T. a Ing. R. do A. za účelom zadováženia dokladov od spoločnosti HW, ktorá bola podľa výpovede JUDr. Y. „dohodnutá“ na účely intrakomunitárneho dodania. Podľa názoru najvyššieho súdu nemožno prisvedčiť ani odvolacej argumentácii obžalovaného, v rámci ktorej namietal závery ŠTS o spochybnení jeho odborných schopností, týkajúcich sa nákupu, manipulácie, prepravy či skladovania drevených podláh v deklarovanom objeme. Odvolateľ pre uplatnenie práva nevypovedať, nemohol tieto schopnosti na pojednávaní demonštrovať. Správnosť zistenia súdu o absencii schopnosti U. kvalifikovane obchodovať s drevenými podlahami dokumentuje skutočnosť, že ak by bol odborne znalý, zistil by, že sa jedná o tovar nižšej kvality, značne nadhodnotený a tento mu bol opakovane dodávaný, čo bolo preukázané znaleckým dokazovaním. T. vypovedala, že s U. riešila chýbajúce doklady a vysvetľovala mu, že pre uplatnenie nadmerného odpočtu je nevyhnutné dokladovať za daňový subjekt primerané skladové priestory, personálne zabezpečenie a technické vybavenie na manipuláciu s podlahami, pretože neboli žiadnym spôsobom účtovne ošetrené. Naopak je z tohto zrejmá účelovosť

konania obžalovaného, s jediným cieľom, uplatnenia neoprávneného nadmerného odpočtu DPH. Skutočnosť, že daňové priznanie za IV. štvrťrok 2008 a január 2009 podpísala účtovníčka, je nesporná a v rozsudku to konštatoval aj ŠTS (s. 25). Potrebné však je opakovane zdôrazniť, že tak učinila ako splnomocnenkyňa spoločnosti SG v daňovom konaní, vychádzajúc z dokladov, vystavených a predložených U. a G., ako zástupcami spoločnosti.

G. v odvolaní namietal absenciu preukázania určitej kriminálnej kvality vzťahov medzi členmi zločineckej skupiny, preukázanie zaradenia do štruktúry a dodržiavanie istých pravidiel, ktoré sú v rámci skupiny vynútiteľné, a teda naplnenie znakov zločineckej skupiny definovaných judikatúrou. Odvolací súd poukazuje na ustálenú judikatúru, podľa ktorej pod pojmom zločinecká skupina si treba predstaviť aj organizácie, nemajúce pevnú štruktúru a spôsobilé sa prispôbiť každej situácii na trhu, pričom využívajú medzery v jednotlivých zákonných úpravách. V ostatnom čase ide najmä o skupiny osôb, ktoré sa špecializujú na neoprávnené uplatnenie nároku na vrátenie dane z pridanej hodnoty. V týchto prípadoch je štruktúra skupiny jednoduchšia, subordinačné vzťahy sú menej zreteľné, podriadenosť funguje iba tam, kde je to nevyhnutné pre jej efektívnu činnosť. Z toho potom vyplýva „aj menšia súdržnosť a trvanlivosť zoskupenia ako aj menšia alebo žiadna konšpirácia vo vnútri skupiny“, pričom rovnako chýbajú rituály a iracionálne prvky a rozhodujúcim integrujúcim faktorom je spoločný obchodný záujem-zisk, za dosiahnutím ktorého existuje schopnosť skupiny prispôbovať sa novým legislatívnym podmienkam, v ktorých pôsobí, ako aj schopnosť flexibilne reagovať na nové črtajúce sa príležitosti na trhu.

U. a Z. namietali, že tovar sa reálne fyzicky prevádzal, nešlo o fiktívne obchodné operácie. Prevoz tovaru medzi spoločnosťami potvrdilo aj dokazovanie. Odvolacia námietka však neobstoja, lebo svedok JUDr. Y. na pojednávaní vypovedal (s. 14 rozsudku), že „čo sa týka dubových podláh, cca 90 % ich objemu sa len točilo a možno 10 % predstavovala prvovýroba“. V prerokúvanej trestnej veci totiž nie je relevantné či k dodávkam tovaru došlo, pretože v skutočnosti bol opakovane dodávaný rovnaký tovar, a teda predaje boli účelové a absentovala pri nich ekonomická podstata. Podozrenie o opakovanom prevoze starého, opotrebovaného či totožného tovaru vyjadrili vo výpovediach na hlavnom pojednávaní aj vodiči, prepravujúci tovar zo spoločnosti SG do skladov spoločnosti HW v U. či N., kde v prevažnej väčšine tovar nebol zložený, na prepravných dokladoch bolo zástupcami spoločnosti HW formálne potvrdené dodanie do Českej republiky a následne pod zámienkou ďalšieho predaja bol objednaný prevoz do skladu v A., i keď podľa dokladov mal byť tovar dodaný do spoločnosti C. v Maďarskej republike, prípadne bola objednávka na prepravu priamo formulovaná tak, že sa má realizovať na trase Bratislava - Bardejov s podmienkou prejazdu cez U. (zväzok IX).

Pokiaľ odvolatelia tvrdili, že vodiči v niektorých prípadoch potvrdili zloženie tovaru v sklade, takáto argumentácia nie je relevantná a neguje ju výpoveď JUDr. Y. o tom, že sa v 90 % prevádzal ten istý tovar ako aj výsluch svedka C., ktorý potvrdil, že mu JUDr. Y. povedal, že „potrebuje maďarskú firmu, cez ktorú musí tovar prejsť a ten istý sa má vrátiť na Slovensko, kde bude vyložený a následne vrátený do jeho firmy“, a z tohto dôvodu C. zabezpečoval činnosť spoločnosti N., pričom bol inštruovaný, že pri dovoze z Čiech má komunikovať so Z., s ktorým telefonoval asi raz mesačne. Nejednalo sa tak o skutočnú obchodnú činnosť a dodanie tovaru na účely predaja tovaru ďalším odberateľom a vykonávanie ekonomicky opodstatnenej činnosti, pri ktorej by za zákonom stanovených podmienok vznikol nárok na oslobodenie od DPH a teda vrátenie dane (zák. č 222/2004 Z. z.) ako to simulovali páchatelia.

Odvolací súd neakceptoval námietku o rozporoch vo výpovedi svedkyne T., podľa ktorej na jednej strane potvrdila zodpovednosť za vedenie účtovníctva v súlade so zákonom o účtovníctve a zároveň si odporovala, lebo účtované doklady považovala za nevyhovujúce. Účtovníčka vypovedala, že v záujme vedenia účtovníctva v súlade so zákonom vycestovala do spoločnosti HW v A., aby zabezpečila alebo skopírovala chýbajúce doklady, týkajúce sa obchodovania s touto spoločnosťou, pretože konateľ spoločnosti SG U. bol vo väzbe a niektoré doklady absentovali. Na druhej strane je potrebné prisvedčiť odvolacej argumentácii Z., o nepreukázaní poskytnutia pečiatky spoločnosti HW účtovníčke T., ktorá pricestovala s Ing. R. a G. do A. za účelom rekonštrukcie účtovníctva spoločnosti SG. Svedkyňa na hlavnom pojednávaní postup pri rekonštrukcii opísala tak, že si vyžiadala kópie dokladov spoločnosti

HW a s týmito spárovala doklady a účtovníctvo SG, žiadne nové či fiktívne doklady nevyhotovila. Napriek tomu je ale zistené, že Z., G. a Ing. R. (i keď v spoločnosti SG oficiálne nefiguroval ako spoločník či zástupca) vydávali pokyny T. a boli činní pri zabezpečovaní dokladov, na základe ktorých boli vyhotovené doklady zahrnuté v inkriminovaných daňových priznaniach. Účtovné doklady bolo potrebné zabezpečiť z dôvodu väzobného stíhania U., počas ktorého fiktívne obchody a dodávky podláh do spoločnosti HW ďalej pokračovali bez toho, aby boli vydávané príslušné doklady a faktúry spoločnosťou SG. Z. však „dodanie“ tovaru v spoločnosti HW, registrovanej ako mesačný platca DPH evidoval, na strane SG tak vznikla potreba dodatočne zosúladiť účtovníctvo s odberateľom, na účely podania daňového priznania, čoho cieľom bola aj cesta obžalovaných a účtovníčky do spoločnosti HW. Skutkové zistenia prvostupňového súdu sú odvolateľmi spochybňované aj zdôrazňovaním nevierohodnosti výpovedí svedkov, podieľajúcich sa na trestnej činnosti (JUDr. Y., účtovníčka T.), vo vzťahu ku ktorým boli použité osobitné trestnoprosesné inštitúty (napr. dočasné odloženie vznesenia obvinenia). Tieto inštitúty umožňujú nepostihnúť, alebo miernejšie postihnúť dotknutého páchatel'a, a to aj v súvislosti s výpoveďou proti iným páchatel'om, v záujme spoločnosti na umožnení odhalenia a dokázania určitého druhu trestnej činnosti a jej páchatel'ov.

Odvolací súd v tejto súvislosti zdôrazňuje závery najvyššieho súdu, vyslovené v rozsudku z 26. novembra 2014, sp. zn. 2 To 9/2014, ktorý v spojitosti s výsluchmi svedkov, pri ktorých bolo rozhodnuté o odklone, vyslovil názor, že „svedka je v popísanej procesnej situácii možné vypočuť, ide o postup upravený zákonom. Tento postup umožňuje v súvislosti s výpoveďou o trestnej činnosti iných osôb (resp. zároveň aj vlastnej trestnej činnosti) naozaj získať vyššie uvedenú výhodu (pozn. miernejší trestný postih). Ide však o legálny benefit, ktorý teda výpoveď svedka procesne nediskriminuje. Taká výpoveď je zákonným dôkazom, čo neznamená, že výpoveď je pravdivá, neznamená to však ani opak. Výpovede dotknutých svedkov (slangovo niekedy označovaných ako „kajúcnici“) podliehajú voľnému hodnoteniu dôkazov v zmysle § 2 ods. 12 Tr. por., rovnako, ako každý iný dôkaz. Zo zásady voľného hodnotenia dôkazov vyplýva, že nie je zákonom predpísané, akým spôsobom (akým dôkazom, resp. dôkazmi) musí byť určitá okolnosť dokázaná (pokiaľ ide o druh alebo počet potrebných dôkazov). Rozhodujúca je konkrétna dôkazná situácia. V zásade teda neplatí ani téza, že na základe výpovede svedka „kajúcnika“, nemôže byť uznaná vina, resp. môže byť uznaná len vtedy, ak je ohľadom určitej okolnosti táto výpoveď potvrdená inými výpoveďami alebo inými dôkazmi. Výpoveď takého svedka (pri jej voľnom hodnotení) môže byť potenciálne ovplyvnená snahou dosiahnuť vlastnú antirepresívnu výhodu. Na druhej strane, svedok v čase svojej výpovede (najmä keď je vypočutý už v prípravnom konaní) nevie, či a s akými dôkazmi bude táto výpoveď konfrontovaná. Jeho rozhodnutie „pomôcť si“ je teda realizovateľné práve v prípade, ak hovorí pravdu, a naopak, rizikové pre prípad, že sa svedkom uvádzané okolnosti ukážu ako fiktívne, čo by jeho osobnú pozíciu mohlo skomplikovať... Oba tieto faktory sa vo sfére hodnotenia dôkazov stretávajú a je potrebné sa s nimi vyrovnáť v konkrétnom prípade, vzhľadom na jeho okolnosti“.

Odvolací súd sa stotožňuje s názormi vyslovenými v tomto rozhodnutí najvyššieho súdu o zásadnej procesnej prípustnosti výpovedí svedkov - kajúcnikov, ako tomu bolo aj v prejednávanej trestnej veci. Upriamuje pozornosť na to, že výpovede týchto svedkov boli podporené aj množstvom listinných dôkazov, preukazujúcich obchodný styk medzi spoločnosťami, dodávky tovaru, zmluvy uzatvorené medzi spoločnosťami ako aj výpovede samotných obžalovaných, vodičov zabezpečujúcich prepravu tovaru a pracovníkov daňového úradu a dokladov týkajúcich sa daňových kontrol, pokiaľ sa preukáže procesná zákonnosť ich zadováženia, na čo bude poukázané v ďalšej časti rozhodnutia.

Ing. R. a U. namietali nezachovanie totožnosti skutku vyjadreného v obžalobe a v prvostupňovom rozsudku. Údajná zločinecká skupina, na čele ktorej mal stáť Ing. R., formulovaná v obžalobe je diametrálne inak štruktúrovaná, jej členmi mali byť osoby v obžalobe nespomínané a hierarchické vzťahy v rámci skupiny sú definované podstatne iným spôsobom než v rozsudku, čím podľa Ing. R. došlo k zmene podstaty skutku. Podľa skutku v obžalobe „od druhej polovice roka 2008 začala so skupinou JUDr. O. Y. prostredníctvom U. A. spolupracovať skupina Ing. M. R. a Ing. M. O., ktorí stáli na čele tejto skupiny pôsobiacej na území celej Slovenskej republiky, ale najmä na území Bratislavského kraja a jej cieľom bolo páchanie ekonomickej trestnej činnosti ...“. Skutok v rozsudku je formulovaný tak, že

„najneskôr od polovice roka 2008 do roku 2011 na území celej Slovenskej republiky a ďalších okolitých krajín minimálne Českej republiky, Maďarska a Ukrajiny pôsobila skupina v počte niekoľkonásobne prevyšujúcom tri osoby, ktorej zloženie sa v nasledujúcich rokoch menilo, avšak počas celého obdobia bola zrejماً štruktúrovanosť tejto skupiny a hierarchické usporiadanie, kde na najvyššej úrovni pôsobili JUDr. M.Ch. a L.P., na nižšej úrovni tzv. výkonní manažéri (J.B., M.H., Mgr. E.V.) a rovnako sem možno zaradiť obžalovaných Ing. M. R. a M. G.....“.

Apelačný súd zdôrazňuje, že skutok je určovaný osobou páchatel'a a skutkovými okolnosťami. Skutok znamená konanie pokryté zavinením, pričom zmena zavinenia nezámená, že totožnosť skutku nemôže zostať zachovaná. Zmena iných skutočností, než zakladajúcich konanie alebo následok, nemôže vylúčiť totožnosť skutku, k jeho zachovaniu pritom stačí, ak v skutku tak, ako je popísaný v obžalobe a ako bol zistený na hlavnom pojednávaní bude zachovaná aspoň totožnosť konania. Totožnosť skutku bude zachovaná aj vtedy, keď na hlavnom pojednávaní budú zmenou dotknuté nielen skutočnosti, tvoriace konanie, ale aj následok a to vtedy, pokiaľ konanie a následok v podobe popísanej v obžalobe a konanie a následok po zmenách, ku ktorým došlo na hlavnom pojednávaní budú aspoň čiastočne totožné.

Zo skutku formulovaného v obžalobe a v rozsudku je evidentná identifikácia všetkých obžalovaných, ako aj objektívna stránka spáchaných trestných činov „... od druhej polovice roka 2008 začala so skupinou JUDr. O. Y. prostredníctvom U. A. spolupracovať skupina Ing. R. a Ing. M. O., ktorí stáli na čele tejto skupiny pôsobiacej na území celej Slovenskej republiky, ale najmä na území Bratislavského kraja a jej cieľom bolo tiež páchanie ekonomickej trestnej činnosti spočívajúcej v neoprávnene uplatnených nadmerných odpočtoch DPH simuláciou...“ a podľa skutku v rozsudku „...najneskôr od polovice roka 2008 do roku 2011 na území celej Slovenskej republiky a ďalších okolitých krajín minimálne Českej republiky, Maďarska a Ukrajiny pôsobila skupina v počte niekoľkonásobne prevyšujúcom tri osoby, ktorej zloženie sa v nasledujúcich rokoch menilo, avšak počas celého obdobia bola zrejماً štruktúrovanosť tejto skupiny a hierarchické usporiadanie, kde na najvyššej úrovni pôsobili JUDr. M.Ch. a L.P., na nižšej úrovni tzv. výkonní manažéri (J.B., M.H., Mgr. E.V.) a rovnako sem možno zaradiť obžalovaných Ing. M. R. a M. G. a na ďalšej úrovni...“.

Z oboch skutkových viet je nesporná totožnosť konania ako aj následku spôsobeného obžalovanými vo vzťahu k obom posudzovaným trestným činom, pričom rozdiel je len v označení najvyššej úrovne zločineckej skupiny, kde pôsobili JUDr. M.Ch. a L.P., čo podľa najvyššieho súdu nemá za následok zmenu podstaty skutku. Tieto osoby sú navyše označené aj v skutku obsiahnutom v obžalobe, i keď v rozsudku sú už špecifikované ako osoby pôsobiace na najvyššej úrovni zločineckej skupiny.

G. poprel vedomosť o zločineckej skupine, ktorej mal byť súčasťou. Prvostupňový súd správne neuveril jeho obhajobe a poukázal na výpoveď T. a telefonický rozhovor s A..

Odvolací súd sa stotožňuje so skutkovými zisteniami o tom, že G. sprevádzal T. do A. kvôli rekonštrukcii účtovníctva SG a jeho zosúladieniu s účtovníctvom HW a tiež so záverom, že pre náročnosť vykonávaných obchodných transakcií, ich množstvo a logistiku nemožno uveriť tvrdeniu, že konanie v mene spoločnosti SG po udelení splnomocnenia U. bolo len priateľskou službou. Z dokazovania vyplýva, že mal vedomosť a konal spolu s ďalšími členmi zločineckej skupiny, keď na stretnutie do A. so Z. cestoval s Ing. R.. Podľa výpovede T., obžalovaný mal splnomocnenie na zastupovanie spoločnosti, nemal však rozhodovaciu právomoc, nosil bankové výpisy a zvyčajne volal M., G. alebo JUDr. N.. I keď daňové priznania za III. a IV. kvartál 2008 už boli podané, G. zastupoval spoločnosť SG pri daňovej kontrole tak, aby bol nadmerný odpočet od štátu vyplatený.

Vnútna štruktúrovanosť zločineckej skupiny je daná tým, že na najvyšších stupňoch hierarchie pôsobili JUDr. Y. s A., na nižších úrovniach Mgr. S. a C., ktorí dostávali príkazy od členov na najvyšších stupňoch. Mgr. S. vypovedal, že ho N., pôsobiaci ako výkonný manažér skupiny inštruoval, ako má postupovať pri vybavovaní CMR a prepravných dokladov pre maďarské spoločnosti, mal informáciu, že celý obchod zastrešuje JUDr. Y.. Výplácaný bol N., zabezpečujúcim činnosť spoločnosti N.. O finančnej situácii maďarských spoločností nevedel, nezaujímalo ho to. Ukrajinci ako konatelia

spoločnosť nosili peniaze. C., pôsobiaci v skupine ako výkonný manažér poznal Z. a B., pretože zabezpečoval agendu z Čiech do Maďarska. Z odôvodnenia rozsudku je nepochybné, akým spôsobom sa na činnosti podieľali obžalovaní či už ako konatelia spoločností alebo ako osoby, ktoré spoločnosti zapojené do karuselového reťazca neformálne ovládali a dávali pokyny na dodávku a manipuláciu tovaru, potvrdzovali doklady, aby fingovali splnenie podmienok na vznik nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty.

Z dôkazov vykonaných v prvostupňovom konaní je zrejмый cieľ existencie schémy karuselového (kruhového) podvodu ako aj miera, akou každý z obžalovaných v rámci tejto štruktúrovanej skupiny, prispel k spáchaniu zločinu neodvedenia dane a poistného. Na podklade dôkazov bola preukázaná existencia schémy, ktorej jediným dôvodom vzniku a fungovania po dlhší čas bolo uplatňovanie si nadmerného odpočtu dane z pridanej hodnoty z obchodov, negujúcich svoju hospodársku podstatu, ktorou bola tvorba reálneho zisku skutočnými ekonomickými aktivitami.

Zmyslom zákonom ustanovenej sústavy daní, vrátane DPH, je prinášať prostriedky do štátneho rozpočtu. Akýkoľvek právny úkon alebo súhrn na seba nadväzujúcich právnych úkonov, vykonávaných na účel dosiahnutia opačného efektu, teda výsledného faktického deficitu štátu prostredníctvom odčerpania jeho finančných zdrojov, je popretím samotnej podstaty príslušného druhu dane. Obhajoba takého postupu, zameraná na formálne splnenie náležitostí jednotlivých ustanovení osobitných predpisov je právne irelevantná, keďže pri posudzovaní legality a legitimacy akýchkoľvek postupov v rámci stanovovania daňových povinností zainteresovaných subjektov nepostačuje preukázanie formálnej perfektnosti účtovných dokladov. V rámci testov, kde sa posudzuje možnosť odpočtov DPH, sa musí zvažovať aj princíp zneužitia práva a nie sú prípustné situácie, kedy sa isté skutočnosti len predstierajú (rozsudok najvyššieho súdu z 26. februára 2015, sp. zn. 5 To 12/2014 <..

U. vytýkal znemožnenie uplatnenia účinnej ľútosti podľa písm. e/ ods. 1 § 86 Tr. zák., pretože neoprávnene uplatnený nadmerný odpočet nebol spoločnosti SG vyplatený. Nemohol dodatočne zaplatiť splatnú daň a jej príslušenstvo najneskôr nasledujúci deň po dni, keď sa ako páchatel' po skončení jeho vyšetrovania mohol oboznámiť s jeho výsledkami. Poukázal na závery nálezu Ústavného súdu Slovenskej republiky zo 14. decembra 2011, sp. zn. I. ÚS 316/2011, v ktorom vyjadril, že trestný čin neodvedenia dane a poistného v zmysle § 277 pozostáva z dvoch skutkových podstát, teda zo skutkovej podstaty zadržania a neodvedenia splatnej dane a poistného (prvá alinea), ktoré boli zrazené a vybraté podľa zákona ako aj neoprávneného uplatňovania nároku na vrátenie dane z pridanej hodnoty alebo spotrebnej dane (druhá alinea). A keďže obe aliney (prvá aj druhá) z vôle zákonodarcu reprezentujú trestný čin neodvedenia dane, rovnako de lege lata platí, že dodatočným zaplatením dane (dodatočným splnením daňovej povinnosti) sú splnené zákonné podmienky účinnej ľútosti, bez ohľadu na prvoplánovosť alebo druhoplánovosť tejto povinnosti. Inak povedané, ak podľa účinnej úpravy § 277 ods. 1 Tr. zák., ktorý upravuje skutkovú podstatu trestného činu neodvedenia dane a poistného [a nie aj nejaký iný trestný čin, ktorý § 86 ods. 1 písm. e/ Tr. zák. nepozná] páchatel' v zákonom čase vráti vyplatený daňový preplatok, došlo v konečnom dôsledku k dodatočnému zaplateniu splatnej dane, s následkom zániku trestnosti. Podľa ústavného súdu trestnosť tohto činu zaniká vrátením neoprávnene uplatneného nadmerného odpočtu. V prejednávanej veci však k vyplateniu odpočtu nedošlo (správca dane rozhodol o nepriznaní nadmerného odpočtu), preto boli podľa odvolateľa zmarené podmienky účinnej ľútosti. V náleze ústavný súd tiež konštatoval, že je ústavne neprípustné, aby prípadné nedostatky zákonnej úpravy všeobecne súdy odstraňovali tým, že si atrahujú právomoc zákonodarcu, a to o to viac, ak je v hre aplikácia a interpretácia trestného práva ako prostriedku ultima ratio (posledný, krajný prostriedok) a tomu zodpovedajúci ústavný konformný výklad.

Odvolací súd konštatuje, že k legislatívnej úprave následne došlo a zákonodarca vyčlenil neoprávnené uplatnenie nároku na vrátenie DPH alebo spotrebnej dane vo väčšom rozsahu pod samostatnú skutkovú podstatu daňového podvodu podľa § 277a Tr. zák., pre ktorý však zákonodarca neustanovil podmienky účinnej ľútosti v zmysle § 85 a nasl. Tr. zák. Nález ústavného súdu možno vzťahovať len na prípady, v ktorých nadmerný odpočet bol vyplatený a podmienky zániku trestnosti tohto činu je potrebné vykladať tak, že trestnosť zaniká dodatočným zaplatením splatnej dane. Zo spisu nevyplýva, že odvolateľ

adresoval správcovi dobrovoľné oznámenie o tom, že neoprávnený nadmerný odpočet neuplatňuje alebo podanie opravného daňového priznania SG, v ktorom by neoprávnený odpočet nebol uplatnený. Naopak U. v priebehu celého konania popieral vinu zo spáchania trestného činu. Apelačný súd pritom považuje za potrebné zdôrazniť, že vinu či zánik trestnosti nemožno odvodzovať od včasnosti zistení protiprávneho konania páchatel'a daňovým úradom, najmä pri tzv. predčasne dokonaných trestných činoch.

Skutkové zistenia prvostupňového súdu, týkajúce sa daňových kontrol a protokolov o ich výsledku sú podľa názoru odvolacieho súdu neúplné a nejasné, súd sa pri ich skúmaní dostatočne nevysporiadal so všetkými významnými okolnosťami. Spôsobujú vznik pochybností o správnosti skutkových zistení napadnutých výrokov, z ktorého dôvodu bude potrebné vykonať ďalšie dôkazy. Takéto pochybenie súdu zakladá dôvody zrušenia rozsudku aj podľa § 321 ods. 1 písm. b/ a c/ Tr. por.

Ing. R. vytkol nedostatočné odôvodnenie príkazov na odpočúvanie a záznam telekomunikačnej prevádzky.

Odvolací súd sa oboznámil s utajovanou prílohou, rozhodnutiami Krajského súdu v Košiciach o súhlase s odpočúvaním a záznamom telekomunikačnej prevádzky z 5. marca 2009, sp. zn. KS KE-V-40-1/2009-3-Ntt, a z 28. mája 2009, sp. zn. KS KE-V-115-1/2009-3-Ntt, vydanými podľa zák. č. 166/2003 Z. z. o ochrane pred odpočúvaním (ďalej len „zákon o ochrane o odpočúvaním“) a zák. č. 171/1993 Z. z. o Policajnom zbore, pred začatím trestného stíhania.

V zmysle § 4 ods. 3 zákona o ochrane pred odpočúvaním žiadosť o použitie informačno - technického prostriedku (ďalej len „ITP“) musí obsahovať a/ druh ITP, ktorý sa má použiť, miesto jeho použitia, navrhovaný čas trvania jeho použitia, údaje o osobe, voči ktorej sa má prostriedok použiť, b/ informácie o predchádzajúcom neúčinnom alebo podstatne sťaženom odhaľovaní a dokumentovaní činnosti, pre ktorú sa podáva žiadosť, c/ dôvody na použitie ITP. Podľa zákona súd nesmel rozhodnúť o žiadosti neobsahujúcej zákonom ustanovené náležitosti a bol povinný ju vrátiť žiadateľovi. Informácie v zmysle § 4 ods. 3 písm. b/ zákona o ochrane pred odpočúvaním preukazujú naplnenie požiadaviek nevyhnutnosti a subsidiarity použitia takýchto intenzívnych zásahov (ak nemožno účel dosiahnuť inak alebo by bolo jeho dosahovanie podstatne sťažené).

V žiadostiach Krajského riaditeľstva PZ, Úradu justičnej a kriminálnej polície v Košiciach z 5. marca 2009, č. KRP-V-120/2009-UJK-K-OEK-EDUP, a z 27. mája 2009, č. KRP-V-120-11/2009-UJK-K-OEK-EDUP, o udelenie súhlasu súdu kvalifikované odôvodnenie predchádzajúceho neúčinného a podstatne sťaženého odhaľovania a dokumentovania nelegálnej činnosti absentuje. Policajti návrhy odôvodnili výsledkami dovtedajšej operatívnej činnosti, cieľmi použitia ITP, a to potvrdením alebo vyvrátením indícií nasvedčujúcich páchaniu trestnej činnosti prostredníctvom spoločnosti A., zistením ďalších zainteresovaných daňových subjektov a spôsobu, akým sa podieľajú na páchaní trestnej činnosti pracovníci Daňového úradu Z.. V spojitosti s predchádzajúcim neúčinným a podstatne sťaženým dokumentovaním činnosti (§ 4 ods. 3 písm. b/ zákona o ochrane pred odpočúvaním) sa iba obmedzili na konštatáciu, že „vyhodnotením doteraz získaných poznatkov je možné vyjadriť, že odhaľovanie a dokumentovanie vyššie uvedenej trestnej činnosti je iným spôsobom neúčinné a podstatne sťažené“.

Záver o nevyhnutnosti a dôvodnosti použitia ITP žiadnym spôsobom nevysvetlili ani nekonkretizovali. Tieto názory prebral do rozhodnutí o súhlase s odpočúvaním aj krajský súd.

Krajský súd v zmysle § 4 ods. 3 zákona o ochrane pred odpočúvaním nemohol o neodôvodnených žiadostiach ani rozhodovať a mal ich vrátiť policajtom. Záznamy telekomunikačnej prevádzky získané prostredníctvom ITP, použitými na základe týchto súhlasov sú preto nezákonnými dôkazmi, zakladajúcimi dovolací dôvod podľa § 371 ods. 1 písm. g/ Tr. por.

Odvolací súd zistil pochybenie ŠTS i v tom, že prokurátor ÚŠP podal 21. augusta 2015 obžalobu, sp. zn. VII/1 Gv 157/12/1000, zo 17. augusta 2015 na 1/ Ing. M. O., 2/ V. U., 3/ Ing. M. R., 4/ M. G. pre

trestné činy založenia, zosnovania a podporovania zločineckej skupiny podľa § 296 Tr. zák. a trestný čin neodvedenia dane a poistného v zmysle § 277 ods. 1, 4 Tr. zák. a na 5/ W. B. a 6/ S. Z. len pre trestný čin neodvedenia dane a poistného v zmysle § 277 ods. 1, 4 Tr. zák.

Prvostupňový súd však obvinených 5/ W. B. a 6/ S. Z. uznal vinných aj z trestného činu založenia, zosnovania a podporovania zločineckej skupiny podľa § 296 Tr. zák., bez toho, aby obžalovaných v zmysle § 284 ods. 2 Tr. por. upozornil na možnosť prísnejšieho posudzovania skutku, ako skutok posudzovala obžaloba skôr, ako vyhlásil dokazovanie za skončené a Z. podľa §§ 277 ods. 4, 38 ods. 2, 36 písm. j/, 37 písm. h/, 41 ods. 1, 48 ods. 2 písm. a/ Tr. zák. uložil úhrnný trest odňatia slobody 7 rokov so zaradením na výkon trestu odňatia slobody do ústavu s minimálnym stupňom strázenia a B. úhrnný trest odňatia slobody 5 rokov v zmysle §§ 277 ods. 4, 38 ods. 2, 36 písm. l/, 37 písm. h/, 39 ods. 1, 3 písm. d/, 41 ods. 1, 48 ods. 2 písm. a/ Tr. zák., so zaradením na výkon trestu do ústavu s minimálnym stupňom strázenia.

Judikatura ESLP zmeny právnej kvalifikácie či výrazné úpravy skutku vykladá prostredníctvom práva obvineného byť oboznámený s povahou a dôvodmi obvinenia (čl. 6 ods. 3 písm. a/ Dohovoru o ochrane ľudských práv a základných slobôd), pričom toto právo sa nevzťahuje len na začatie trestného stíhania (či v podmienkach Slovenskej republiky na vznesenie obvinenia). Podľa ESLP by v zásade zmena právnej kvalifikácie mala byť predvídateľná, teda obvinený by mal byť na ňu upozornený a mal by mu byť daný čas si pripraviť k nej obhajobu, mal by byť vopred upozornený na každú zmenu právnej kvalifikácie, aj na výrazné zmeny napríklad v zavinení (zmena úmyselného zavinenia na nedbanlivostné), aj na to, že už nie je považovaný za spolupáchateľa, ale účastníka, prípadne že nejde o dokonaný trestný čin, ale len o jeho pokus (ESLP, *Miroux proti Francúzsku* z 26. septembra 2006, č. 73529/01) a podobne. Všetky takéto zmeny totiž možno podradiť pod právo uvedené v čl. 6 ods. 3 písm. a/ Dohovoru, ktoré nemá v tomto smere výnimky.

Ústavný súd Českej republiky v náleze z 24. apríla 2006, sp. zn. I. ÚS 670/2005, posudzoval prípad obvineného, ktorý bol súdom prvého stupňa uznaný vinným z pokusu spôsobenia ťažkej ujmy na zdraví. Odvolanie podal iba obvinený, v podstate namietal, že skutok uvedený v rozsudku súdu nezodpovedá dôsledne právnej kvalifikácii, za ktorú bol uznaný vinným. Odvolací súd len na podklade jeho odvolania zrušil rozsudok súdu prvého stupňa a sám uznal obžalovaného za vinného taktiež z pokusu spôsobenia ťažkej ujmy na zdraví, avšak podstatne zmenil skutkovú vetu a to tak, aby lepšie vyhovovala použitej právnej kvalifikácii. Ústavný súd zrušil predmetné rozhodnutie súdu, pričom skonštatoval, že starostlivosť o dokonalosť popisu skutku je doménou aktivity obžaloby a nie aktivity súdu, ktorý sa odstraňovaním takého nedostatku podieľa na preukazovaní viny obvineného, čo rozhodne nemožno chápať ako nestranné rozhodovanie o vine či nevine. Ústavný súd tu napokon konštatoval aj porušenie princípu zákazu zmeny k horšiemu (odvolací súd upravoval skutok v neprospech obvineného, a to len na podklade jeho odvolania), pričom konštatoval, že zákaz zmeny k horšiemu nemožno porušiť ani v prospech objektívnej pravdy.

V zmysle § 278 ods. 3 Tr. por. právne posúdenie skutku v obžalobe nie je pre súd záväzná. Nie je relevantné či skutok chybné posudzovala obžaloba alebo až výsledky dokazovania na hlavnom pojednávaní ukázali, že skutok uvedený v obžalobe je potrebné posúdiť inak. Ak však súd chce posúdiť skutok prísnejšie ako obžaloba, musí postupovať v zmysle § 284 ods. 2 Tr. por. a obžalovaného upozorniť na túto možnosť skôr, ako vyhlási dokazovanie za skončené a poskytnúť znovu lehotu na prípravu, ak o to obžalovaný alebo jeho obhajca požiada a na ten účel odročiť hlavné pojednávanie najmenej o päť pracovných dní. Žalovaný skutok môže súd posúdiť ako iný trestný čin, než je uvedený v obžalobe alebo za použitie inej trestnej sadzby, ako skutok, ktorý by mohol byť iným orgánom posúdený ako priestupok, služobné previnenie alebo disciplinárne previnenie, čím sa obžalovanému zabezpečuje právo obhajoby. Upozornenie musí byť zapísané v zápisnici, s presnou citáciou zákonného pomenovania trestného činu i jeho paragrafového označenia, s uvedením všetkých zákonných znakov, odôvodňujúcich trestnú sadzbu. Prísnejšie posudzovanie skutku prvostupňovým súdom malo za následok uloženie úhrnných trestov B. a Z. ako aj porušenie práva na obhajobu (§ 321 ods. 1 písm. a/ Tr. por.), napriek tomu, že vo vzťahu k U., Ing. R. a G. prokurátor ÚŠP skutok posudzoval aj ako

zločin založenia, zosnovania a podporovania zločineckej skupiny.

B. napadol výrok o vine ako aj o treste. Žiadal uložiť trest odňatia slobody tri roky, pod dolnú hranicu trestu ustanoveného Tr. zák., podmienčne ho odložiť a uložiť mu probačný dohľad. Na hlavnom pojednávaní učinil vyhlásenie podľa § 257 ods. 1 písm. c/ Tr. por., že nepopiera spáchanie skutku uvedeného v obžalobe, ktoré prvostupňový súd prijal uznesením. Vyhlásenie o vine je v zásade v zmysle § 257 ods. 5 Tr. por. nenapadnuteľné odvolaním. V tejto súvislosti sa však odvolací súd stotožnil s názorom vyjadreným v rozhodnutí najvyššieho súdu, sp. zn. 2 To 5/2011, v ktorom skonštatoval, že „ak súd koná podľa Tr. por. v znení účinnom pred 1. septembrom 2011 a bolo podané odvolanie proti výroku rozsudku o vine, ktorý vychádza z prijatia vyhlásenia obžalovaného podľa § 257 ods. 6 (teraz § 257 ods. 7) Tr. por., odvolací súd preskúma či dotknutý výrok skutkovo a právne zodpovedá obžalobe. Ak áno odvolanie zamietne podľa § 316 ods. 1 alinea druhá Tr. por. ako podané neoprávnenou osobou (teraz by ho zamietol v zmysle § 316 ods. 1 poslednej aliny. Ak by súd prvého stupňa rozhodol pri zmene skutkových zistení alebo právnej kvalifikácie uvedenej v obžalobe, zruší odvolací súd rozsudok pre podstatnú chybu konania podľa § 321 ods. 1 písm. a/ Tr. por." S poukazom na vyššie konštatované pochybenie prvostupňového súdu, ktorý prijal vyhlásenie B. o nepopretí spáchania skutku v obžalobe len vo vzťahu k trestnému činu neodvedenia dane a poistného v zmysle § 277 ods. 4 Tr. zák., následne ho však uznal vinným aj z trestného činu založenia zosnovania a podporovania zločineckej skupiny podľa § 296 Tr. zák., a teda pri zmene právnej kvalifikácie, odvolací súd postupom podľa § 321 ods. 1 písm. a/ Tr. por. zrušil aj výrok rozsudku ŠTS o vine B.

Ďalšie pochybenie v napadnutých výrokoch rozsudku ŠTS, nejasnosť a neúplnosť skutkových zistení, zakladajúcich dôvod na zrušenie rozsudku podľa § 321 ods. 1 písm. b/ Tr. por. odvolací súd zistil v tom, že prokurátor ÚŠP v obžalobe, sp. zn. VII/1 Gv 157/12/1000, zo 17. augusta 2015 vinu Ing. O. založil na tom, že spolu s Ing. R. stáli na čele skupiny pôsobiacej na území celej Slovenskej republiky, najmä na území Bratislavského kraja a od druhej polovice roka 2008 začala ich skupina prostredníctvom A. spolupracovať so skupinou JUDr. Y. Cieľom skupiny bolo páchanie ekonomickej trestnej činnosti spočívajúcej v neoprávnené uplatnených nadmerných odpočtoch DPH simuláciou vzniku podmienok uvedených v zákone č. 222/2004 Z. z. o DPH na ich uplatnenie...a ďalej na tom, že Ing. O. poskytol spoločnosti SG na deklarovanie fiktívnych obchodov skladové priestory v spoločnosti F. v A. a mal zabezpečovať styk s pracovníkmi Daňového úradu A. pri vykonávaní daňových kontrol, aby uplatnené nadmerné odpočty boli po daňových kontrolách vyplatené. Prvostupňový súd obžalovaného Ing. O. v zmysle § 285 písm. c/ Tr. por. oslobodil spod obžaloby, lebo nebolo dokázané, že skutok spáchal. ŠTS oslobodenie odôvodnil tým, že jeho obhajoba bola v súlade s ďalšími vykonanými dôkazmi, fyzická prekládka dubových podláh v priestoroch firmy F. bola reálne potvrdená, fakt že sa jednalo o kolobeh zhodného tovaru však nebol viditeľný pri malom počte prekládok kamiónov. Kontakty obžalovaného na daňovom úrade vylúčili svedkyne Ing. D. a Ing. A., pretože popreli zasahovanie Ing. O. do záležitostí týkajúcich sa spoločnosti SG. Konštatoval logický rozpor skutkovej vety obžaloby o zabezpečovaní styku obžalovaného s pracovníkmi daňového úradu a vplyvu na vyplatenie nadmerných neoprávnených odpočtov po vykonaní daňovej kontroly s dokazovaním, z ktorého vyplynulo, že pracovníčky vyvrátili ovplyvňovanie, nadmerné odpočty vyplatené neboli a práve naopak, začala sa kontrola z daňového úradu a bolo podané trestné oznámenie. Poskytnutie priestorov na prekládku dubových podláh vo firme F. bez ďalšieho nezakladá trestnoprávnu zodpovednosť a zo spôsobu realizácie prepráv nemožno vyvodzovať záver o uzročení obžalovaného, prítomného pri prekládke niekoľkých kamiónov, že sa môže jednať o konanie smerujúce k simulovaniu podmienok na vznik nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH. Ďalej sa súd v oslobodzujúcej časti zaoberal usvedčujúcou výpoveďou svedkyne T., ktorá však nebola podporená žiadnym iným vykonaným dôkazom a preto postupoval v zmysle zásady „in dubio pro reo". Za absencie dôkazov o čo aj nepriamom úmysle obžalovaného podieľať sa na trestnej činnosti nezostalo ŠTS iné, ako ho v zmysle § 285 písm. c/ Tr. por. oslobodiť.

Z vyjadreného odvolací súd považuje za zrejmé, že obžaloba Ing. O. pripisovala jednak členstvo na čele zločineckej skupiny s Ing. R., definovanej v skutkovej vete ako aj zabezpečovanie styku s pracovníkmi Daňového úradu A. v súvislosti s vykonaním daňových kontrol tak, aby po ich ukončení

boli neoprávnené nadmerné odpočty vyplatené. Vzhľadom na oslobodenie spod obžaloby v zmysle § 285 písm. c/ Tr. por. prvostupňový súd konanie obžalovaného zo skutkovej vety vypustil a túto upravil tak, že najmenej od roka 2008 do roku 2011 pôsobila na území Slovenskej republiky a ďalších okolitých krajín skupina v počte mnohonásobne prevyšujúcom tri osoby, ktorej zloženie sa v nasledujúcich rokoch menilo, avšak počas celého obdobia bola zrejma štruktúrovanosť skupiny a hierarchické usporiadanie, pričom do tejto zločineckej zaradil na nižšej úrovni tzv. výkonných manažérov a obžalovaných Ing. R. a G. a na ďalšej úrovni spravidla štatutárnych zástupcov spoločností zahrnutých do tzv. karuselových reťazcov, a to U., Z. a B., s tým, že cieľom všetkých týchto osôb bolo dosiahnuť zisk páchaním ekonomickej trestnej činnosti, spočívajúcej vo vylákaní finančných prostriedkov od štátu prostredníctvom daňových úradov uplatnením nadmerných odpočtov DPH alebo znižovaním daňovej povinnosti na výstupe v určených spoločnostiach, za ktorým účelom získavali vplyv na daňových úradoch ako aj v policajnom zbore, predstierali, že s rôznymi komoditami riadne obchodujú....".

Najvyšší súd uznal odvoláciu námietku U., spočívajúcu v tom, že tvrdenie v rozsudku, podľa ktorého činnosť skupiny spočívala vo vylákaní finančných prostriedkov od štátu uplatnením nadmerných odpočtov DPH, za ktorým účelom získavali vplyv na daňových úradoch bolo vyvrátené a preto bol oslobodený Ing. O., ktorý mal tento vplyv zabezpečovať. V zmysle obžalovacej zásady vyjadrenej v § 278 ods. 1 Tr. por. súd môže rozhodovať len o skutku obsiahnutom v obžalobnom návrhu, čo však neznamená nutnosť zhody skutku uvedenom v obžalobe a v rozsudku, pretože niektoré okolnosti môžu odpadnúť, iné pribudnúť (R 64/1973). Nemožno súhlasiť s tým, ako sa s nepreukázaním vplyvu Ing. O. na daňovom úrade vysporiadal ŠTS, ktorý konanie spočívajúce v zabezpečovaní vplyvu na daňových úradoch a policajnom zbore všeobecnou konštatáciou spojil s činnosťou zločineckej skupiny bez toho, aby táto skutočnosť vyplynula z dokazovania na hlavnom pojednávaní (§ 278 ods. 2 Tr. por.). Pokiaľ prvostupňový súd dospel k záveru o nepreukázaní takéhoto konania obžalovaným Ing. O., bolo jeho povinnosťou v tomto rozsahu upraviť i skutkovú vetu odsudzujúceho rozsudku.

U. ďalej spochybňoval zákonnosť daňovej kontroly, pretože nebola dodržaná zákonná lehota 6 mesiacov podľa zákona o správe daní a poplatkov a počas prerušenia boli vykonávané procesné úkony. Zdôraznil, že správca dane musí ukončiť daňovú kontrolu do šiestich mesiacov odo dňa jej začatia. Orgán najbližšie nadriadený správcovi dane môže lehotu uvedenú v prvej vete v zložitých prípadoch pred jej uplynutím primerane predĺžiť, najviac o šesť mesiacov. Zákonná lehota daňovej kontroly neplynie počas prerušenia konania.

Z dodatočného platobného výmeru Daňového úradu Bratislava z 23. decembra 2013, č. 9104406/5/5682715/2013/Ry je zrejmé, že správca dane podľa § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona o správe daní a poplatkov v znení neskorších predpisov platiteľovi dane z pridanej hodnoty: Z., s.r.o. nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2008 v sume 216.597,19 eura a určil vlastnú daňovú povinnosť v sume 7.565,26 eura. Vo výmere skonštatoval, že daňový subjekt si odpočítal DPH z prijatých faktúr za nákup masívnej dubovej podlahy (rôznej hrúbky, šírky a dĺžky) od dodávateľa TTC.

Správca dane vychádzal z výsledkov žiadosti o medzinárodnú výmenu informácií č. 608/320/27925/09/Ad z 1. júla 2009 v súlade s čl. 5 nariadenia Rady č. 1798/2003 o administratívnej spolupráci v oblasti DPH, v ktorej žiadal HP potvrdiť prijatie tovaru od SG touto spoločnosťou, priznanie dodaného tovaru v daňovom priznaní, informácie o preprave a ďalšie relevantné informácie, týkajúce sa dodania tovaru zo SG. Daňový subjekt HW komunikoval len čiastočne, podklady k miestnemu zisťovaniu neposkytol.

Daňový úrad rozhodnutie založil na tom, že sa nejedná o reálnu ekonomickú činnosť vykonávanú podnikateľskými subjektmi, plnenia nepredstavujú hospodársku činnosť, nakoľko nezahŕňajú objektívne kritériá, na ktorých je tento pojem založený. Predloženie daňových dokladov - faktúr, účtovníctva, nie je dôkazom o tom, že sa zdaniteľné plnenie uskutočnilo tak, ako je deklarované, pretože technicky možno vyhotoviť akýkoľvek doklad. Obchodné operácie hodnotil ako simuláciu, pretože dokumenty a úkony nespôsobili právne následky (práva a povinnosti). Vecné plnenie z predložených faktúr nenastalo, predložené dôkazy sa ukázali ako nedôveryhodné, vystavené bez reálneho podkladu, dodania boli

formálne, nárokové právo bolo odvodené z hospodárskych činností, pre ktoré objektívne neexistuje žiadne iné vysvetlenie ako vytvorenie nárokového práva. Jediným cieľom umelo vytvoreného plnenia bolo zníženie daňového zaťaženia a odčerpávanie nadmerného odpočtu zo štátneho rozpočtu. Kombináciou objektívnych okolností napriek formálnemu dodržaniu podmienok stanovených zákonom o DPH, nebol dodržaný účel zákona, situácia umožňujúca vzniknúť uplatneniu práva na odpočítanie dane bola čisto umelá a kontrovaná činnosť nemá žiaden autonómny základ, spôsobilý prepozičť jej za okolností danej veci hospodárske opodstatnenie. Dokazovaním mal správca dane preukázané, že intrakomunitárne dodanie do Českej republiky spoločnosti HW nebolo reálne uskutočnené, kontrovaným subjektom nebolo reálne preukázané uskutočnenie obchodu medzi dotknutými daňovými subjektmi v reťazci - TTC - SG - HW. Správca dane konštatoval porušenie § 43 ods. 1 zák. č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty, podľa ktorého od dane je oslobodené dodanie tovaru, ktorý je odoslaný alebo prepravený z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte ako aj §§ 43 ods. 5 písm. a/, 49 ods. 2 cit. zákona. Upriamil pozornosť na to, že jediným cieľom deklarovaných oslobodených plnení na základe vystavených faktúr a podporných dokladov, ako sú medzinárodné nákladné listy, objednávky či dodacie listy, bolo získať daňovú výhodu. Zdôraznil závery rozhodnutia Súdneho dvora EÚ vo veci C-255/02 Halifax v tom smere, že podľa ustálenej judikatúry subjekty podliehajúce súdnej právomoci sa nemôžu dovolávať právnych noriem spoločenstva podvodne alebo ich zneužívať. Boj proti podvodom, daňovým únikom a prípadným zneužívaním je uznaným cieľom smernice 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, transponovanej zákonom o DPH.

Dodatočným platobným výmerom z 23. decembra 2013, č. 9104406/5/5682876/2013/Ry Daňový úrad Bratislava v zmysle § 44 ods. 6 písm. b/ bod 1 zákona o správe daní a poplatkov v nadväznosti na § 165 ods. 2 zák. č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok), podporeným rovnakou argumentáciou platiteľovi dane z pridanej hodnoty SG nepriznal nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie 4. štvrtrok 2008, v sume 509.839,64 eura a určil vlastnú daňovú povinnosť v sume 42.149,56 eura. Napokon dodatočným platobným výmerom z 20. augusta 2014, č. 9104406/56/3924685/2014/Ry nepriznal platiteľovi DPH nadmerný odpočet za zdaňovacie obdobie január 2009 v sume 69.011,80 eura a daňovému subjektu znížil odpočítanie dane z tovarov a služieb nakúpených v tuzemsku od dodávateľa TTC o túto sumu. Dodatočné platobné výmery nadobudli právoplatnosť, zo strany SG neboli riadne napadnuté odvolaním.

V zmysle s § 7 ods. 1 Tr. por. OČTK a súd posudzujú samostatne predbežné otázky, ktoré sa v konaní vyskytnú; ak je o otázke právoplatné rozhodnutie Ústavného súdu Slovenskej republiky, Súdneho dvora Európskej únie alebo iného štátneho orgánu, OČTK a súd sú takýmto rozhodnutím viazané, ak nejde o posúdenie viny obvineného.

Podľa § 2 ods. 12 Tr. por. orgány činné v trestnom konaní a súd hodnotia dôkazy získané zákonným spôsobom podľa svojho vnútorného presvedčenia založeného na starostlivom uvážení všetkých okolností prípadu jednotlivo i v súhrne nezávisle od toho, či ich obstaral súd, orgány činné v trestnom konaní alebo niektorá zo strán.

V súvislosti so závermi nálezu Ústavného súdu Slovenskej republiky z 29. júna 2010, sp. zn. III. ÚS 24/2010, v ktorom sa zaoberal § 30a ods. 7 (resp. § 15 ods. 17) zákona o správe daní a poplatkov a zákonnosťou daňovej kontroly z hľadiska jej dĺžky a s tým súvisiacou zákonnosťou záverov daňových kontrol, zachytených v protokoloch odvolací súd zistil, že protokol č. 9104406/5/5451665/2013/Ry zo 6. decembra 2013, z daňovej kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu podľa zákona o dani z pridanej hodnoty v spoločnosti SG, za zdaňovacie obdobie III. štvrtrok 2008, bol vydaný na základe kontroly začatej podľa § 15 ods. 14 zákona o správe daní a poplatkov 15. februára 2009, následne bola predĺžená lehota na výkon daňovej kontroly. Kontrola bola podľa protokolu prerušená rozhodnutím č. j. 608/320/2208/10/PATO z 21. januára 2010 a taktiež na základe rozhodnutia o prerušení konania vo veci vykonávania daňovej kontroly č. 608/320/2208/10/PAT z 22. januára 2010.

V kontrole daňový úrad pokračoval na základe oznámenia z 26. novembra 2013, č.j. 9104406/5/5280906/2013/Ry z 26. novembra 2013 (č.l. 1197 a nasl.). Podľa protokolu č. 9104406/5/5451701/2013/Ry zo 6. decembra 2013 z kontroly na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH daňového subjektu SG, za kontrolované zdaňovacie obdobie IV. štvrtrok 2008, daňová kontrola začala 12. marca 2009. K jej prerušeniu došlo rozhodnutím č.j. 608/320/6234/10/PATO z 19. januára 2010. Pokračovanie kontroly bolo oznámené 26. novembra 2013, č.j. 9104406/5/5280967/2013 Ry (č.l. 1221 a nasl.). Daňová kontrola za január 2009 začala v zmysle protokolu č. 9104406/5/3430120/2014/Ry začala 9. apríla 2009, protokol na zistenie oprávnenosti nároku na vrátenie nadmerného odpočtu DPH spoločnosťou SG bol vydaný až 14. júla 2014 (č.l. 1250 nasl.). Z týchto dokladov, v rozsahu akom boli zabezpečené do vyšetrovacích spisov v prípravnom konaní OČTK, je existencia rozhodnutí o predĺžení lehôt kontrol a ich prerušení len konštatovaná. Z protokolov o výsledkoch daňových kontrol, nemožno zistiť skutočnú dĺžku kontrol, a teda či boli vykonané v súlade so zákonom a protokoly z nich získali povahu zákonne zabezpečeného dôkazného prostriedku, použiteľného v trestnom konaní.

Podľa § 119 ods. 2 Tr. por. za dôkaz môže slúžiť „všetko, čo môže prispieť na náležité objasnenie veci a čo sa získalo z dôkazných prostriedkov podľa tohto zákona alebo osobitného zákona“. Podľa doktríny „ovocia z otráveného stromu“ sa nepripustnosť nevzťahuje len priamo na nezákonne získané dôkazy. Nepripustné sú aj akékoľvek iné dôkazy, ktoré boli získané na základe informácií získaných protiprávne - teda dôkazy, ktoré boli získané nepriamo zo zdroja, ktorý bol otrávený (viď. *Silverthorne Lumber Co. v. United States*, 251 U.S. 385 (1920) ). Za dôkaz, ktorý bol získaný nezákonným spôsobom, sa považuje nielen dôkaz, pri ktorom bola nezákonnosť spôsobená, ale aj každý dôkaz získaný na základe takéhoto dôkazu. Nezákonnosťou sú teda postihnuté aj všetky ďalšie dôkazy, ktoré boli získané na základe nezákonného postupu. Taktiež nemožno použiť ani ďalšie dôkazy, ktoré boli získané priamo alebo nepriamo, ako výsledok nezákonného postupu.

G. žiadal, aby odvolací súd zväzil jeho osobné pomery, zdravotný stav, starostlivosť o maloleté dieťa, úlohu pri objasňovaní trestnej činnosti a mimoriadne mu znížil trest pod dolnú hranicu stanovenú zákonom a uložil podmienený trest odňatia slobody s probačným dohľadom.

Vzhľadom na zrušenie u G. aj výroku o vine sa druhostupňový súd touto námietkou nezaoberal a bude vecou ŠTS v prípade uznania viny pri ukladaní trestu s použitou argumentáciu Kapustu sa vysporiadať.

Na základe vyjadreného odvolací súd rozhodol tak, ako je uvedené v enunciiate tohto rozhodnutia.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozhodnutiu nie je prípustný riadny opravný prostriedok.