

Súd: Krajský súd Prešov  
Spisová značka: 4To/10/2021  
Identifikačné číslo súdneho spisu: 8117012536  
Dátum vydania rozhodnutia: 06. 10. 2021  
Meno a priezvisko sudcu, VSÚ: JUDr. Emil Dubňanský  
ECLI: ECLI:SK:KSPO:2021:8117012536.2

## ROZSUDOK V MENE SLOVENSKEJ REPUBLIKY

Krajský súd v Prešove v senáte zloženom z predsedu senátu JUDr. Emila Dubňanského a sudcov JUDr. Petra Farkaša a JUDr. Moniky Halkociovej na verejnom zasadnutí konanom dňa 06. októbra 2021, v trestnej veci obž. Ing. P. F. pre zločin neodvedenia dane a poistného podľa § 277 ods. 1, ods. 2 písm. d) Tr. zákona účinného do 30.09.2012, o odvolaní obžalovaného a prokurátora proti rozsudku Okresného súdu Prešov sp. zn. 1T/142/2017 zo dňa 18. novembra 2020, takto

### rozhodol:

Podľa § 321 ods. 1 písm. d) Tr. poriadku z r u š u j e napadnutý rozsudok v celom rozsahu.

Na základe § 322 ods. 3 Tr. poriadku

obžalovaného Ing. P. F., nar. XX.X.XXXX vo Q. nad  
S., trvale bytom O. - A. U., T. č. XXXX

podľa § 285 písm. a) Tr. poriadku o s l o b o d z u j e spod obžaloby prokurátora Okresnej prokuratúry Prešov sp. zn. 1Pv 6/17/7707 -13 zo dňa 19.12.2017, pre skutok právne kvalifikovaný ako zločin neodvedenia dane a poistného podľa § 277 ods. 1, ods. 2 písm. d) Tr. zákona účinného do 30.09.2012, ktorého sa mal obžalovaný dopustiť na tom skutkovom základe, že

ako jediný konateľ a spoločník spoločnosti P., s.r.o., G.: XXX XXX XX, so sídlom W. č. XX, F. a ako osoba zodpovedajúca za správnosť deklarovaných údajov, podal dňa 26.10.2009 ako mesačný platca dane z pridanej hodnoty (ďalej len DPH) na miestne príslušný Daňový úrad Prešov I daňové priznanie k DPH za zdaňovacie obdobie 09/2009, do ktorého zahrnul faktúru č. FV200907 zo dňa 10.9.2009 za dodanie rôznych náhradných dielov z predstieraného plnenia spoločnosti X., G., s.r.o., S. č. XX, F., C. republika, na celkovú sumu 92.820,- Eur, z ktorej si neoprávnene odpočítal DPH v celkovej výške 14.820,- Eur, ktorú bol povinný odvieť v prospech štátneho rozpočtu a teda v takto spracovanom podanom daňovom priznaní si neoprávnene uplatnil nárok na vrátenie DPH vo výške 383,24 Eur a zároveň zaúčtovaním tohto obchodu znížil svoju daňovú povinnosť o sumu 14.436,76 Eur, čím si svojim konaním zabezpečil na úkor štátneho rozpočtu neoprávnený finančný prospech vo výške 14.820,- Eur,

pretože nebolo dokázané, že sa stal skutok, pre ktorý je obžalovaný stíhaný.

Podľa § 319 Tr. poriadku z a m i e t a odvolanie prokurátora.

### odôvodnenie:

Rozsudkom Okresného súdu Prešov sp. zn. 1T/142/2017 zo dňa 18. novembra 2020 bol obžalovaný Ing. P. F. uznaný za vinného zo spáchania zločinu neodvedenia dane a poistného podľa § 277 ods. 1, ods. 2 písm. d) Tr. zákona, na tom skutkovom základe, že

ako jediný konateľ a spoločník spoločnosti P., s.r.o., IČO: XXX XXX XX, so sídlom W. č. XX, F. a ako osoba zodpovedajúca za správnosť deklarovaných údajov, podal dňa 26.10.2009 ako mesačný platca dane z pridanej hodnoty (ďalej len DPH) na miestne príslušný Daňový úrad Prešov I daňové priznanie k DPH za zdaňovacie obdobie 09/2009, do ktorého zahrnul faktúru č. FV200907 zo dňa 10.9.2009 za dodanie rôznych náhradných dielov z predstieraného plnenia spoločnosti X., G., s.r.o., S. č. XX, F., C. republika, na celkovú sumu 92.820,- Eur, z ktorej si neoprávnene odpočítal DPH v celkovej výške 14.820,- Eur, ktorú bol povinný odvieť v prospech štátneho rozpočtu, a teda v takto spracovanom podanom daňovom priznaní si neoprávnene uplatnil nárok na vrátenie DPH vo výške 383,24 Eur a zároveň zaúčtovaním tohto obchodu znížil svoju daňovú povinnosť o sumu 14.436,76 Eur, čím si svojim konaním zabezpečil na úkor štátneho rozpočtu neoprávnený finančný prospech vo výške 14.820,- Eur.

Za to bol obžalovanému uložený podľa § 276 ods. 2 Trestného zákona s použitím § 38 ods. 2 Trestného zákona pri neexistencii poľahčujúcej okolnosti podľa § 36 Trestného zákona a neexistencii priťažujúcej okolnosti podľa § 37 Trestného zákona, § 39 ods. 1 Trestného zákona trest odňatia slobody v trvaní 2 (dvoch) rokov.

Podľa § 49 ods. 1 písm. a) Trestného zákona bol výkon trestu podmienene odložený a podľa § 50 ods. 1 Trestného zákona určená skúšobná doba podmienene odkladu výkonu trestu odňatia slobody na 3 (tri) roky.

Proti tomuto rozsudku podal odvolanie obžalovaný do výroku o vine a treste a prokurátor do výroku o treste. V neskoršie predloženej odôvodnenej odvolaní obžalovaný zastáva názor, že napadnutý rozsudok je postavený na subjektívnom názore súdu v tejto trestnej veci a vôbec neodzrkadľuje objektívne skutočnosti. Orgány činné v trestnom konaní a súd okrem prevzatia dôkazov z daňovej kontroly a daňového konania nevykonali žiadne dokazovanie a vo vzťahu k preukázaniu a naplneniu všetkých znakov skutkovej podstaty trestného činu skrátenia dane a poistného. Súd ani dostatočne a právne relevantnými dôvodmi neodôvodnil svoje rozhodnutie. Rozsudok súdu, ktorým vyslovil vinu obžalovaného je rekapituláciou daňového konania bez toho, aby sa súd vysporiadal s dokazovaním potrebným na prijatie záveru o spáchaní trestného činu, pretože na vyslovenie viny zo spáchania daňového trestného činu nestačí prevziať poznatky z daňového konania bez ďalšieho. V daňovom konaní sa preukazujú iné skutočnosti, než ktoré je potrebné preukázať v trestnom konaní. Obžalovaný je presvedčený, že orgánom činným v trestnom konaní sa nepodarilo v trestnom konaní preukázať vinu obžalovaného a už vôbec nie úmysel. V tomto prípade je vina obžalovaného založená iba na nespôlpráci českého odberateľa s finančnou správou a jeho neplneniu si povinnosti voči štátu bez toho, aby bol vôbec vtedajší konateľ českého odberateľa v daňovom alebo v trestnom konaní vypočítaný ako svedok. V ďalšom cituje ust. § 43 ods. 1, 4,5 zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty v znení účinnom do 31.12.2009 a má za to, že nekontaktnosť a nespôlpracu zahraničného odberateľa s finančnou správou v jeho daňovom domicile nemožno pripísať na ľarchu obžalovaného. V rámci reťazenia predaja tovarov každý subjekt zodpovedá za svoj úsek dodávateľsko-odberateľského mechanizmu. Obchodný partner v kontrolovanom zdaniteľnom období riadne vykonával podnikateľskú činnosť a obžalovaný ako dodávateľ nemal žiadne kompetencie, páky ako si preveriť či jeho obchodný partner si splnil, resp. nesplnil svoje daňové povinnosti vo svojom daňovom domicile. Daňový subjekt nemôže predpokladať, že pri obchodných partneroch by mal nad rámec svojich povinností zabezpečovať dôkazy o zdaniteľnom plnení pre prípad, že pri týchto spoločnostiach nebude účtovná evidencia riadne vedená. Obžalovaný splnil všetky zákonom vyžadované podmienky a bol správcovi dane súčinný a preukázal všetkými jemu dostupnými dôkazmi reálne uskutočnenie zdaniteľného obchodu. Obžalovaný zároveň poukazuje na viaceré rozhodnutia Európskeho súdneho dvora a Najvyššieho súdu SR týkajúce sa tejto problematiky. Obžalovaný uvádza, že odberateľ si sám vo vlastnej réžii obstaral prepravu tovaru, a teda obžalovaný bol povinný v zmysle ustanovenia § 43 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z.z. platného v roku 2009 preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry a prepravným dokladom alebo iným dokladom o odoslaní, v ktorom je uvedené miesto určenia, resp. inými dokladmi, ako napríklad zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí bezhotovostnej platby za tovar. Obžalovaný predložil správcovi dane všetky doklady, ktorými disponoval a disponovať mohol a ktorými v zmysle ustanovenia § 43 ods. 5 zákona č. 222/2004 Z.z. preukázal dodanie tovaru do iného členského štátu. Súdu na odsúdenie obžalovaného postačoval výsluch svedkyne Ing. F. (zamestnankyňa správcu dane), ktorá pritom uviedla, že pre neuznanie odpočtu DPH správcovi dane postačovala úvaha, ku ktorej dospel na základe odpovede na medzinárodnú výmenu daňových informácií (ďalej aj ako „MVDI“). Na

hlavnom pojednávaní bol zamestnanec správcu dane konfrontovaný so skutočnosťou, že v protokole z daňovej kontroly sa okrem iného vyjadril, že „podpísaný nebol konateľom v čase vyhlásenia“ - obžalovaný uvádza, že prehlásenie potvrdzovalo realizáciu zdaniteľného obchodu v danom čase, kedy bol konateľom, a nie skutočnosť, že je konateľom v čase vystavenia. Obžalovaný zdôrazňuje, že daňový subjekt si splnil všetky daňové povinnosti súvisiace s predmetným zdaniteľným plnením a tieto skutočnosti má náležitým spôsobom zaevidované v účtovníctve, čo nenasvedčuje záveru o porušení zákona. Prípadne porušenie povinností, resp. podvodné konanie zo strany tretích osôb nemožno spájať s porušením povinností na strane daňového subjektu. Zo strany daňového subjektu boli splnené všetky zákonne povinnosti a spoľahlivo boli preukázané relevantnými skutočnosťami podloženými dôkazmi, ktoré v danej veci prichádzali do úvahy a ktoré bolo možné objektívne predložiť, resp. preukázať. Súd musí zistiť skutočný stav bezpečne a bez dôvodnej pochybnosti. V žiadnom prípade nestačia iba tvrdenia, domnienky, dohady a hypotetické úsudky, tzv. „niektorých zistení“, ako tomu bolo v tomto prípade. Samotný správca dane uviedol, že „k úvahe“, že tovar nebol vyvezený dospel tak, že mal odpoveď z Českej daňovej správy, ktorí potvrdili, že spoločnosť X., G., s.r.o. je nekontaktná, v daňových priznaniach k DPH za rok 2009 táto spoločnosť neuviedla žiadne nadobudnutie tovaru z iného členského štátu. Súd uznal vinu obžalovaného a uložil mu trest iba na základe „úvahy“ správcu dane a na základe dôkazu získaného v rámci výkonu daňovej kontroly, ktorým je odpoveď na dožiadanie o MVDI, ktorou bola deklarovaná nekontaktnosť českého odberateľa. Trestnoprávna zodpovednosť v tomto prípade (v prípade trestného činu skrátenia dane a poistného) nie je konštruovaná ako zodpovednosť objektívna, teda ako zodpovednosť za výsledok (dlh), ale ako zodpovednosť individuálna, ktorá vychádza zo zodpovednosti za konanie, a to za konanie zavinené. Aby mohlo prísť k trestnoprávne relevantnému konaniu, nestačí, ak niekto spôsobí daňový dlh, ale je nevyhnutné zistiť, či spôsobenie tohto dlhu bolo aj úmyselne zavinené. Trestné konanie teda nie je alternatíva k daňovému konaniu v tom zmysle, že ak je daňové konanie ohľadne vymoženia daňových dlhov neúspešné, pôjde už o trestný čin, čomu cituje viacero súdnych rozhodnutí. Nemožno prehliadnuť ani to, že ako kontrolovaný daňový subjekt poskytol maximálnu mieru súčinnosti počas celého priebehu daňovej kontroly a vychádzal správcovi dane plne v ústrety, t.j. predložil všetky správcovi dane požadované doklady (ako aj doklady nepožadované, ktoré považoval daňový subjekt za dôležité) a dostavoval sa na ústne pojednávania. Skutkové zistenia ustálené vo výrokovvej časti prvostupňového rozsudku musia zodpovedať všetkým zákonným znakom použitej právnej kvalifikácie, t.j. všetkým znakom skutkovej podstaty príslušného trestného činu (objekt, objektívna stránka, subjekt, subjektívna stránka). Z odôvodnenia rozhodnutia súdu prvého stupňa vyplýva, že tento sa v danom prípade nezaoberal otázkou dokazovania subjektívnej stránky trestného činu - zavinením obžalovaného a jeho závery sa v tomto smere nijakým spôsobom nepremietli do samotnej skutkovej vety, ktorá je v podstate len konštatovaním neoprávneného odpočítania DPH z „predstieraného“ plnenia. Súd hovorí o predstieranom plnení, pritom sa nevysporiadal so skutočnosťou, že plnenie sa uskutočnilo a tovar reálne existoval a bol predaný, čo potvrdil samotný správca dane, ktorý uviedol, že nespochybnil, že by ten tovar neexistoval. Rovnako prokurátor nespochybnil existenciu tovaru a jeho predaj odberateľovi. Ide o paradox, že obžalovaný je uznaný vinným z predstieraného plnenia, pričom o reálnej existencii tovaru a zdaniteľnom plnení nepochyboval tak správca dane, ako aj orgány činné v trestnom konaní. V danom prípade iba pre formálne nedostatky má byť obžalovanému uznaná vina, čo je v právnom štáte neprípustné. Predstieranie je prejavovanie, ukazovanie navonok niečoho, čo v skutočnosti nejestvuje. V danom prípade tovar existoval a obžalovaný ho predal českému odberateľovi spoločnosti X. G., s.r.o., ktorý si tovar naložil v sklade v Prešove a vo vlastnej réžii si tovar odviezol do Českej republiky. Úlohou orgánov činných v trestnom konaní a hlavne prokurátora, je oprieť obžalobu o dostatočné množstvo dôkazov, na základe ktorých je možné kvalifikovať konanie obvineného ako trestný čin podľa osobitnej časti Trestného zákona, pretože len v takom prípade možno hovoriť o tom, že postavenie obvineného pred súd je dôvodné. Správca dane môže postupovať podľa právnej domnienky, že čo daňový subjekt riadne nepreukáže, tak to neuzná a upraví základ dane. To však logicky neznamena, že takéto správcovi dane neuznané výdavky, či odpočty DPH neboli alebo nemohli byť daňovým subjektom v skutočnosti vynaložené, či uskutočnené. Z hľadiska trestnoprávneho preto nepreukázané výdavky, či zdaniteľné plnenia neznamenajú neexistujúce (fiktívne) výdavky, či zdaniteľné plnenia a už vôbec nemožno nepreukázanie určitých výdavkov, či zdaniteľných plnení stotožňovať so skrátením dane. Na základe vyššie uvedených skutočností obžalovaný žiada, aby odvolací súd podľa § 321 ods. 1 písm. b) Trestného poriadku zrušil rozsudok Okresného súdu Prešov sp.zn.: 1T/142/2017 zo dňa 18.11.2020 a v zmysle § 322 ods. 3 Trestného poriadku sám vo veci rozhodol rozsudkom tak, že obžalovaného podľa § 285 písm. b) Trestného poriadku oslobodí spod obžaloby.

Prokurátor vo svojom odvolaní namieta, že súd nedostatočne vyhodnotil okolnosti majúce vplyv na výšku ukladaného trestu odňatia slobody vzhľadom na aplikáciu ustanovenia § 39 ods. 1 Trestného zákona, ktorého použitie vyžaduje naplnenie mimoriadnych okolností prípadu, pričom časový odstup od spáchania skutku v danom prípade za takúto okolnosť nemožno považovať. Primeranosť dĺžky konania nemožno vyjadriť numericky v zmysle určenia lehoty jeho trvania, ale je nutné túto skúmať a preverovať pri každom prípade jednotlivito vo svetle konkrétnych okolností veci. V tejto súvislosti treba pripomenúť, že kritériami podľa ktorých možno posudzovať primeranosť dĺžky trestného konania sú charakter prejednávanej veci, najmä jej zložitnosť, závažnosť, rozsiahlosť či obťažnosť dokazovania, spôsob správania účastníkov v priebehu konania, prípadné zvláštne okolnosti, ktoré môžu spôsobiť prieťahy v konaní. Poukazuje na postoj obžalovaného, ktorý spáchanie skutku v priebehu celého trestného konania popiera a to napriek tomu, že aj okresný súd po vykonaní dokazovania vyhodnotil, že k spáchaniu skutku tak ako bol popísaný v obžalobnom návrhu došlo a tento spáchal obžalovaný. Čo sa týka vytýkanej dĺžky konania uvádza, že po ukončení daňovej kontroly koncom roku 2011 bolo na základe podnetu Odboru kriminálnej polície KR PZ Košice zo dňa 27.01.2012 vyšetrovateľom Odboru kriminálnej polície OR PZ Prešov dňa 27.03.2012 začaté trestné stíhanie. Uvedené prieťahy vznikli aj z dôvodu vykonávania procesných úkonov dožiadanimi justičných orgánov Českej republiky ako aj z dôvodu prerušenia trestného stíhania na dobu cca 1,5 roka pre neprítomnosť „obchodného partnera“ obžalovaného z Českej republiky, po pobyte ktorého bolo vyhlásené pátranie. Z vyššie uvedených dôvodov má za to, že vec obžalovaného bola prejednaná v primeranej lehote a nebol dôvod na uloženie trestu odňatia slobody pod dolnú hranicu trestnej sadzby. Navrhol zrušiť napadnutý výrok prvostupňového súdu o uložení treste a uložiť obžalovanému primeraný trest v rámci zákonnej trestnej sadzby.

Na základe takto podaných odvolaní krajský súd v zmysle ustanovenia § 317 ods. 1 Tr. poriadku preskúmal zákonnosť a odôvodnenosť napadnutých výrokov rozsudku, proti ktorým odvolatelia podali odvolania, ako aj správnosť postupu konania, ktoré im predchádzalo, prihliadajúc aj na chyby, ktoré neboli odvolaniami vytýkané, ak by odôvodňovali podanie dovolania podľa § 371 ods. 1 Tr. por. a dospel k záveru, že len odvolanie obžalovaného je dôvodné.

V prvom rade je potrebné k veci uviesť, že okresný súd vykonal v rámci riadneho procesného postupu dokazovanie v rozsahu potrebnom pre náležité objasnenie veci, avšak dospel k nesprávnym skutkovým a tým aj právnym záverom v posudzovanom prípade.

Podľa názoru súd prvého stupňa obžalovaný ako konateľ spoločnosti P. s. r. o. nadobudol tovar - náhradné diely od dodávateľa F. U. - I., na základe čoho bola vystavená faktúra 209/15 na sumu 108 290,- Eur, ktorá bola obžalovaným uhradená podľa oboznámených listín dňa 15.5.2009. Tento tovar, uskladnený v priestoroch dodávateľa, podľa tvrdenia obžalovaného dňa 10.9.2009 predal spoločnosti X., G. s.r.o. so sídlom F., kde v nadväznosti na uvedené bola vystavená faktúra č. 200907 zo dňa 10.9.2009 na sumu 92 820,- Eur s DPH (správne má byť bez DPH), s predmetom fakturácie - dodávka náhradných dielov s uvedením, že sa jedná o dodanie tovaru oslobodené od dane v zmysle § 43 zákona č. 222/2004 Z. z. Obžalovaný ako konateľ spoločnosti P. s. r. o., ktorá bola mesačným platcom DPH podal dňa 26.10.2009 daňové priznanie za obdobie 9/2009, kde uviedol sumu vo výške 92 820,- Eur za dodanie tovarov a služieb s oslobodením od dane podľa § 43 ods. 1, ods. 2 a 4 zákona a uplatnil si nadmerný odpočet vo výške 383,24 Eur, kde následne relevantnosť uvedeného oslobodenia od dane nepreukázal, avšak tým, že zaúčtoval tento obchod, priznal nižšiu daňovú povinnosť o sumu 14 436,76 Eur, čím na úkor štátneho rozpočtu získal neoprávnený prospech vo výške 14 820,- Eur. Z vykonaného dokazovania vyplynulo, že nebolo spochybnené nadobudnutie tovaru obžalovaným od F. U. - I., kde v nadväznosti na uvedené bola vystavená faktúra 209/15 na sumu 108 290,- Eur s DPH. Obžalovaný je však z daného skutku usvedčovaný výsluchom svedkyne Ing. F. a v nadväznosti na to najmä listinnými dôkazmi, kde z jej výsluchu vyplynulo že obžalovaný sa na začiatku nevedel vyjadriť, kým bola preprava vykonaná, či prepravnou spoločnosťou, odberateľom, dodávateľom, čo je v rozpore s obranou obžalovaného a až potom, čo bol vyzvaný na preukázanie dôkazov, bolo predložené čestné prehlásenie odberateľa, ktoré však bolo vystavené dňa 15.11.2011 pod hlavičkou spoločnosti, avšak podľa odpovede na žiadosť o medzinárodnú výmenu informácií registrácia k DPH bola uvedenej spoločnosti zrušená dňa 10.8.2010 a dňa 12.4.2011 bol z obchodného registra vymazaný posledný štatutárny orgán spoločnosti C. D. a nový orgán nebol zvolený a tiež z uvedeného jednoznačne nevyplýva, že tovar skončil v inom členskom štáte, čo korešponduje aj s výsledkami z právnej pomoci a ako aj z vyjadrení z Českej daňovej správy, ktorí potvrdili, že spoločnosť X., G., s. r. o. je nekontaktná, v daňových priznaniach k DPH za rok 2009 táto spoločnosť neuviedla žiadne nadobudnutie tovaru z iného členského štátu. V rozpore s

listinnými dôkazmi je tiež obhajoba obžalovaného, keď uviedol, že cena, za ktorú predal tovar bola vyššia než tá, za ktorú odkúpil a kupoval to za účelom odpredaja s kumulatívnym ziskom. Pokiaľ ide o objektívnu stránku tohto trestného činu v tomto prípade tá spočívala v tom, že obžalovaný svojim konaním docielil, že mu daň bola vymeraná nie v zákonnej miere a daň tak bol skrátaná, nakoľko tento klamlivo predstieral, že tovar bol vyvezený do iného členského štátu, a to do ČR a tým mali byť splnené podmienky na oslobodenie tovaru od DPH podľa § 43 ods. 1, ods. 2 a 4 zákona, teda, že dodal tovar odoslaný z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom alebo na ich účet, ak nadobúdateľ je osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte, kde si súd prvého stupňa osvojil pri svojom rozhodovaní aj závery daňového orgánu, kde týmto záverom zodpovedá aj vykonané dokazovanie na hlavnom pojednávaní, že obžalovaný nepreukázal intrakomunitárne dodanie tovaru aj keď uviedol v daňovom priznaní, že uskutočnil dodanie tovaru s oslobodením od dane vo výške 92 820,- Eur (pre spoločnosť X. G., s.r.o., so sídlom v F. na základe faktúry č. FV200907 zo dňa 10.9.2009), ale ako plynie z listinných dôkazov, spoločnosť X., G. s.r.o. v daňových priznaniach za rok 2009 neuviedla žiadne nadobudnutie tovaru z iného členského štátu a bola nekontaktná. Pokiaľ ide o obranu obžalovaného spočívajúcu v predložení prehlásenia spoločnosti X., G., s.r.o. uvedené vyvoláva pochybnosti práve vzhľadom na výsledky právnej pomoci keď registrácia k DPH bola uvedenej spoločnosti zrušená dňa 10.8.2010 a dňa 12.4.2011 bol štatutárny orgán spoločnosti C. D. vymazaný. Keďže obžalovaný teda nepreukázal dodanie tovaru do iného členského štátu podľa § 43 ods. 1 zákona, čo deklaroval, správca dane vyrúbil v súlade s § 8 ods. 1 písm. a), § 13 ods. 1 písm. c) a § 69 ods. 1 zákona daň za dodanie tovaru v tuzemsku na základe faktúry č. 200907 vo výške 14.820,- Eur, čo predstavuje neoprávnený prospech, ktorý obžalovaný svojim konaním v tomto prípade získal, nakoľko ide o sumu, ktorú mal daňový subjekt znášať podľa zákona (ak by nedeclaroval vývoz tovaru do iného členského štátu zakladajúci nárok na oslobodenie od DPH podľa § 43 ods. 1 zákona č 222/2004 Z.z. v platnom znení). Obžalovaný je plne trestnoprávne zodpovedný subjekt a konal formou priameho úmyslu v zmysle § 15 písm. a) Trestného zákona, lebo chcel porušiť záujem chránený týmto zákonom, a teda záujem štátu na riadnom vymáhaní daní a tým, že napriek nedodaniu tovaru do iného členského štátu podľa § 43 ods. 1 zákona č. 222/2004 Z. z. v platnom znení, uvedené predstieral, chcel spôsobiť schodok štátneho rozpočtu v tomto prípade vo väčšom rozsahu, nakoľko s poukazom na § 124 ods. 1 Trestného zákona a § 125 od. 1 Trestného zákona sa škodou rozumie aj získanie prospechu v príčinnej súvislosti s trestným činom a väčšia škoda predstavuje suma dosahujúca najmenej 10 - násobok sumy 266,- eur, k naplneniu čoho v tomto prípade došlo.

Krajský súd na základe preskúmania a vzájomného zhodnotenia vykonaných dôkazov sa ale nestotožnil so záverom prvostupňového súdu o vine obžalovaného.

Ako správne konštatuje strana obhajoby ako daňovými úradmi tak ani orgánmi činnými v trestnom konaní a okresným súdom nebolo spochybnené to, že tovar existoval a obžalovaný ho nadobudol od dodávateľa F. U. - I. na základe faktúry č. 209/15 za sumu 108 290,- Eur s DPH. Taktiež príslušné daňové orgány mali za to, že k odpredaju predmetného tovaru došlo, avšak nebolo preukázané daňovým subjektom, že došlo aj k jeho vývozu do iného členského štátu EÚ a preto po vykonaní daňovej kontroly dorubili firme obžalovaného daňový rozdiel.

Podľa z.č. 222/2004 o DPH v znení do 31.12.2010 (ďalej aj ako „zákon o DPH“), § 43 - Oslobodenie od dane pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu, ods. 1, oslobodené od dane je 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.

Podľa ods. 5 zmieneného paragrafu a zákona, platiteľ je povinný preukázať, že sú splnené podmienky oslobodenia od dane podľa odsekov 1 až 4. Platiteľ je povinný preukázať dodanie tovaru do iného členského štátu kópiou faktúry, a

a) ak prepravu tovaru zabezpečí dodávateľ alebo odberateľ inou osobou, prepravným dokladom alebo iným dokladom o odoslaní, v ktorom je uvedené miesto určenia,

b) ak prepravu tovaru vykoná dodávateľ, písomným potvrdením prijatia tovaru odberateľom alebo osobou ním poverenou,

c) ak prepravu tovaru vykoná odberateľ, písomným vyhlásením odberateľa alebo ním poverenej osoby, že tovar prepravil do iného členského štátu,

d) inými dokladmi, ako napríklad zmluvou o dodaní tovaru, dodacím listom, dokladom o prijatí platby za tovar.

Podľa § 43 ods. 8 zákona o DPH, ak prepravu tovaru z tuzemska do iného členského štátu vykoná odberateľ alebo ju zabezpečí odberateľ inou osobou, platiteľ je povinný mať doklady podľa odseku 5 písm. a) alebo c) do konca šiesteho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom sa uskutočnilo dodanie tovaru. Ak platiteľ nemá doklady podľa odseku 5 písm. a) alebo c) v lehote podľa prvej vety, uvedie dodanie tovaru bez oslobodenia od dane do daňového priznania za zdaňovacie obdobie, v ktorom uplynula táto lehota.

V zmysle príslušného komentára k citovaným ustanoveniam, prvým druhom oslobodenia od dane s možnosťou odpočítania dane je oslobodenie pri dodaní tovaru z tuzemska do iného členského štátu. Toto oslobodenie vychádza z čl. 28c A šiestej smernice. Ustanovenie oslobodzuje od dane dodanie tovaru do iného členského štátu pri splnení zákonom ustanovených podmienok. Išlo o nové ustanovenie, ktoré súvisí so spoločným trhom Európskej únie a ktoré v zásade nahrádza doterajší "vývoz" tovaru. Základnou podmienkou na oslobodenie tovaru odoslaného alebo prepraveného z tuzemska do iného členského štátu predávajúcim alebo nadobúdateľom tovaru alebo na ich účet (všetky uvedené spôsoby "manipulácie" s tovarom sú rovnocenné) je, aby nadobúdateľ bol osobou identifikovanou pre daň v inom členskom štáte. Takéto oslobodenie bude musieť platiteľ preukázať kópiou faktúry a dokladmi uvedenými v ods. 5 písm. a/, b/, c/, alebo d/.

Novela (zákon č. 593/2007 Z.z.) doplnila nový odsek 8, ktorým sa riešia aplikačné problémy z praxe v prípadoch použitia dodacej parity EXW - Ex Works, t.j. v prípadoch, ak prepravu tovaru vykoná odberateľ alebo ju zabezpečí odberateľ treťou osobou. V uvedenom prípade dodanie tovaru nastane už v deň, keď platiteľ dane (dodávateľ) oznámi odberateľovi, že tovar má k dispozícii v jeho prevádzkových priestoroch, pretože v tento deň odberateľ nadobudne právo nakladať s tovarom ako vlastník. Pri dodaní tovaru odberateľovi so sídlom v inom členskom štáte EÚ sa často stáva, že platiteľ dane nemá príslušné doklady preukazujúce prepravu tovaru do iného členského štátu EÚ už v zdaňovacom období, keď došlo k dodaniu tovaru, pretože preprava sa uskutoční až neskôr. V takomto prípade by teda nebolo možné aplikovať oslobodenie od dane napriek tomu, že ide o dodanie tovaru do iného členského štátu, čím by boli narušené princípy dane. Preukázanie oslobodenia dodania tovaru od dane príslušným dokladom bude môcť platiteľ dane uskutočniť najneskôr do konca šiesteho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po skončení mesiaca, v ktorom sa uskutočnilo dodanie tovaru. Ak platiteľ dane nebude môcť do uvedenej lehoty preukázať oslobodenie od dane, potom v daňovom priznaní za zdaňovacie obdobie, v ktorom táto 6-mesačná lehota uplynula, uvedie dodanie tovaru bez oslobodenia od dane (tovar zdaniť).

Vychádzajúc z uvedeného je potom zrejmé, že obžalovaný ako konateľ spoločnosti porušil ust. § 43 ods. 8 zákona o DPH v tom čase účinnom znení, pretože nepreukázal v lehote 6 mesiacov od odpredaja tovaru (predaný 10.09.2009) českej firme X., G., s.r.o., t.j. do apríla 2010 jej oslobodenie od dodania a to na základe písomného vyhlásenia odberateľa, že tovar prepravil do iného členského štátu ( § 43 ods. 5 písm. c/ zákona o DPH). Predloženie takéhoto čestného prehlásenia až v rámci vykonávania daňovej kontroly s dátumom 15.09.2011 (nie ako nesprávne uvádza okresný súd 15.11.2011) možno hodnotiť ako nesúladne so zákonom a bolo preto jeho povinnosťou potom v daňovom priznaní k DPH za apríl, príp. máj 2010 uviesť toto dodanie tovaru bez oslobodenia od dane, teda dodanie tovaru mal zdaniť, čo zakladá jeho zodpovednosť, ale len v rámci daňového konania.

Krajský súd pri preskúmaní a následnom hodnotení dôkazov vychádzal z toho, že nie je povinnosťou obžalovaného dokazovať svoju nevinu, pretože zásada prezumpcie nevinu vyžaduje, aby to bol štát, kto nesie v trestnom konaní dôkazné bremeno. Vykonané dôkazy musia jednoznačne a s najvyšším stupňom istoty preukazovať, že skutok uvedený v obžalobe sa stal, je trestným činom, že predstavuje skutočnú hrozbu pre spoločnosť a že práve obžalovaný je osobou, ktorá sa žalovaného skutku dopustila. V prípade existencie akýchkoľvek rozumných pochybností je ich potrebné vykladať v prospech obžalovaného a nie naopak. Ani vysoký stupeň podozrenia sám o sebe nevytvára zákonný podklad pre odsudzujúci výrok.

Primárne treba uviesť, že daňou treba rozumieť povinnú, zákonom ustanovenú finančnú sumu, ktorú fyzická alebo právnická osoba odvádza zo svojich príjmov alebo na základe iných zákonom ustanovených skutočností v prospech verejných rozpočtov a účelových fondov na úhradu verejných výdavkov vo vopred určenej výške a v ustanovených lehotách. Daň vyberajú orgány štátu a orgány miestnej samosprávy.

Skrátením dane treba rozumieť akékoľvek konanie páchatela, 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.

Vo všeobecnosti je potrebné najprv konštatovať, že pri daňovej kontrole sa vychádza z úplne iných princípov a zásad, ako pri trestnom konaní a nemožno preto závery daňovej kontroly nekriticky preberať do záverov trestného konania, už len z toho dôvodu, že pri daňovej kontrole sa vychádza z „prezumpcie viny“ a nutnosti daňového subjektu „preukazovať skutočnosti na svoju nevinu“, pričom v trestnom konaní je to presne naopak. Pre účely trestného konania a najmä pre vyvodenie trestnej zodpovednosti je preto neprípustné strohé preberanie záverov daňovej kontroly ohľadom oprávnenosti, resp. neoprávnenosti určitého daňového výdavku. Je treba tiež uviesť, že v daňovom konaní je nevyhnutné uniesť dôkazné bremeno na strane daňového subjektu - obžalovaným, ktorý disponuje svojím právom uplatniť si za zákonom stanovených a splnených podmienok nárok na odpočet DPH a je jeho povinnosťou preukázať, že nárok si uplatnil odôvodnene a za zákonom stanovených podmienok. Dokazovanie zo strany správcu dane slúži až následne na verifikáciu skutočností a dokladov predkladaných daňovým subjektom. Ak daňový subjekt svoje tvrdenia spoľahlivo nepreukáže, nemôže byť nárok na odpočet DPH uznaný ako oprávnený. Na rozdiel od uvedeného, v trestnom konaní dôkazné bremeno nesie strana obžaloby, ktorá musí bez pochybností preukázať všetky obligatórne náležitosti žalovaného trestného činu, teda kto, kedy a za akých okolností žalovaný skutok spáchal.

Keďže v danom prípade nebolo sporným to, či tovar existoval a či ho aj obžalovaný predal, sporným ostala tá skutočnosť, či tento tovar bol dodaný do iného členského štátu EU, čím by došlo k jeho oslobodeniu od dane z pridanej hodnoty, alebo bol odpredaný tuzemskému odberateľovi alebo do nečlenského štátu EÚ, k čomu sa viaže daňová povinnosť pre predávajúceho - teda pre spoločnosť obžalovaného. Ako bolo už konštatované v napadnutom rozsudku, zo správ Českej daňovej správy vyplýva, že spoločnosť X., G., s. r. o. je nekontaktná, v daňových priznaniach k DPH za rok 2009 táto spoločnosť neuviedla žiadne nadobudnutie tovaru z iného členského štátu. V tom čase za túto spoločnosť konal ako štatutárny orgán C. D., ktorý bol vypočutý po začatí trestného stíhania ako svedok, avšak odmietol vypovedať, pretože by si mohol spôsobiť trestné stíhanie. K tejto osobe krajský súd zároveň dodáva, že táto bola v minulosti viackrát súdne trestaná a to aj za ekonomické a majetkové trestné činy. Z čestného prehlásenia predloženého obžalovaným v rámci daňovej kontroly vyplýva, že bolo podpísané dňa 15.09.2011 spoločnosťou X., G., s. r. o., ktorým sa deklaroval export zakúpeného tovaru zo Slovenska. Na tomto mieste je ale potrebné prisvedčiť obhajobe, že aj keď už v tom čase nebol v českom obchodnom registri zapísaný žiaden štatutárny orgán oprávnený konať za uvedenú spoločnosť, zo strany obžaloby nebolo preukázané, že uvedené potvrdenie nepodpísal C. D., ktorý bol v čase kúpy tovaru (rok 2009) od spoločnosti obžalovaného konateľom tejto firmy a teda, že sa ním iba deklarovalo vyvezenie tovaru zo Slovenskej republiky.

Nemožno súhlasiť tiež s tvrdením súdu prvého stupňa, že je v rozpore s listinnými dôkazmi obhajoba obžalovaného, keď uviedol, že cena, za ktorú predal tovar bola vyššia než tá, za ktorú odkúpil a kupoval to za účelom odpredaja s kumulatívnym ziskom. Obžalovaný totiž kúpil tovar od dodávateľa F. U. - I. na základe faktúry č. 209/15 za sumu 108 290,- Eur s DPH (bez DPH je táto suma vo výške 91.000,- Eur) a tovar predával českému odberateľovi za sumu vo výške 92.820,- Eur oslobodenú od DPH. Teda rozdiel medzi kúpou (91.000,- eur bez DPH) a následným predajom (92.820,- eur oslobodenej od DPH) je v sume 1.820,- Eur v prospech obžalovaného. Teda k hrubému zisku na strane obžalovaného by došlo, teda malo ísť o ekonomicky rentabilný obchodný vzťah. Tovar nepredával za menej ako ho nakúpil, ak vyjmemme položku DPH. Ak by tovar predal na území Slovenska (alebo mimo územia EÚ) bol by povinný k cene tovaru pričítať aj položku DPH (19%) teda výsledná suma by bola 92.820 x 1,19 110.455,80 Eur.

V danom prípade nemožno striktné vychádzať len z podkladov vykonanej daňovej kontroly, pričom odvolací súd nespochybňuje správnosť záverov daňovej kontroly a ani to, že ide o zistenie štátneho orgánu, konajúceho a postupujúceho v zmysle príslušných právnych predpisov v rámci kompetencie

danej a uloženej mu priamo zákonom. Pri rozhodovaní o trestnoprávnej zodpovednosti konkrétnej fyzickej osoby je potrebné prihliadnúť aj na všetky ďalšie skutočnosti a dôkazy, ktoré medzičasom (po vykonaní daňovej kontroly) vyšli najavo. Inak by trestné konanie strácalo svoj hlavný význam a jeho účel by bol zúžený len na rozhodnutie o treste, keďže vina by bola automaticky odvodzovaná od výsledku správneho (daňového) konania.

Odvolací súd pritom vyjadruje súhlasné stanovisko s odvolaním obžalovaného v tom smere, že obžalovaný ako konateľ spoločnosti P., s.r.o. nebol povinný (a nebolo to ani v jeho možnostiach) preverovať, ako si spoločnosť X., G., s. r. o. splnila svoje zmluvné povinnosti, ako zaúčtovala účtovné doklady, či uviedla alebo neuviedla českej daňovej správe nadobudnutie tovaru z iného členského štátu a prostredníctvom akých pracovníkov alebo subdodávateľských firiem vývoz tovaru zo Slovenska uskutočnila. Pokiaľ v spoločnosti X., G., s. r. o. došlo k porušeniu účtovných alebo daňových predpisov, prípadne spoločnosť X., G., s. r. o. tento tovar vyviezla do iného ako členského štátu EÚ, mal by nie byť za to daňovú alebo trestnoprávnú zodpovednosť konateľ tejto spoločnosti za splnenia ďalších zákonných predpokladov. Zároveň nebola vyvrátená obrana obžalovaného spočívajúca v tom, že on tovar predal do členského štátu - Českej republiky, pričom odberateľ si prevoz uskutočnil v rámci vlastnej réžie. Nemožno nevytknúť orgánom prípravného konania, že po vznesení obvinenia sa ani nepokúsili opätovne vypočuť C. D., ktorý by asi ako jediný mohol vyvrátiť obranu obžalovaného, že k predaju tovaru vôbec došlo a bol aj súčasne vyvezený do C. republiky. Taktiež otázka tzv. predstieraného plnenia nebola zo strany obžaloby v súdnom konaní žiadnym spôsobom preukazovaná a tým pádom ani dokázaná. Nie je vôbec zrejmé, či malo ísť len o „papierové“ vyhotovenie odberateľsko - dodávateľských faktúr a k tomu prislúchajúcich výdavkových a príjmových dokladov medzi vyššie uvedenými firmami, alebo či aj skutočne došlo k odpredaju a vývozu tohto tovaru inému odberateľovi bez účtovných dokladov, či už na Slovensku alebo do zahraničia. Ak nie je spochybňovaná existencia tovaru ani jeho predaj, nie je potom jasné, čo sa s uvedeným tovarom malo udiať, pričom nemalo ísť o zanedbateľné množstvo položiek (viac ako 22 paliet).

Krajský súd podotýka, že oslobodzujúci rozsudok nie je rozhodnutím o nevine obžalovaného. Pre odsúdenie musí byť jednoznačne preukázané, že sa skutok stal, že je trestným činom a že ho spáchal práve obžalovaný, ktorý je zaň trestne zodpovedný. Naproti tomu pre oslobodenie obžalovaného nie je potrebné mať preukázané, že nespáchal žalovaný skutok, ale stačí, ak nie je preukázané, že taký čin spáchal práve on. Podľa odvolacieho súdu orgány činné v trestnom konaní (polícia, prokuratúra) nepredložili dostatok dôkazov, ktoré by súdu umožňovali jednoznačne konštatovať, že skutok uvedený v obžalobe spáchal práve obžalovaný, ale ani to, že sa skutok vôbec stal.

V predmetnej veci orgány činné v trestnom konaní nepostupovali v súlade so zásadou náležitého zistenia skutkového stavu veci podľa § 2 ods. 10 Tr. por. <aspi://module='ASPI'&link='301/2005%20Z.z.%25232'&ucin-k-dni='%207.11.2017'>, keď nezabezpečili relevantné a procesne spôsobilé dôkazné prostriedky, ktoré by preukazovali naplnenie všetkých znakov skutkovej podstaty žalovaného trestného činu. Zásada náležitého zistenia skutkového stavu v zmysle § 2 ods. 10 Tr. por. totiž vyžaduje, aby súd oprel svoje rozhodnutie o vine a treste o jednoznačne zistené a bezpečne preukázané fakty, nie iba o pravdepodobnosť. Za zistenie skutočného stavu veci preto nemožno považovať iba zistenie o pravdepodobnosti dokazovanej skutočnosti, hoci výsledky dokazovania pripúšťajú možnosť urobiť záver, že existuje, avšak na druhej strane nevyklúčujú možnosť iného alebo opačného záveru. Prokurátor ako žalobca jednoznačne neuniesol dôkazné bremeno a vôbec nereagoval na vzniknutú dôkaznú situáciu, a to nielen v prípravnom konaní, ale ani v konaní pred súdom. Z obsahu predloženého spisu je zistiteľné, že obžalovaný už v prípravnom konaní predložil dôkazy a uviedol tvrdenia, ktoré spochybňovali jeho trestnoprávnú zodpovednosť. Rovnako postupoval i v konaní pred okresným súdom.

V súvislosti s uvedeným je potom potrebné poukázať na to, že existencia rozporov medzi jednotlivými dôkazmi či skupinami dôkazov nie je neobvyklá, avšak pokiaľ nie je možné jednoznačne určiť, ktorá z variant skutkového stavu odpovedá skutočnosti, je potrebné pri zachovaní zásady „in dubio pro reo“ zvoliť variantu pre obžalovaného najpriaznivejšiu.

Krajský súd je preto toho názoru, že je na mieste aplikovať zásadu „in dubio pro reo“ (v pochybnostiach v prospech). Táto prichádza do úvahy vtedy, ak pochybnosti, ktoré vznikli v trestnom konaní o dokazovanej skutočnosti, trvajú aj po vykonaní a zhodnotení všetkých dostupných dôkazov, ktoré môžu reálne prispieť

k náležitému zisteniu skutkového stavu, a to v rozsahu nevyhnutnom na objektívne, stavu veci a zákonu zodpovedajúcemu spravodlivému rozhodnutiu.

Aj tento prípad preukazuje, aké dôležité a nevyhnutné je riadne zabezpečenie dôkazov orgánmi prípravného konania. Pochybenie v naznačenom smere spravidla znamená nemožnosť náležitého zistenia a preukázania skutkového stavu v rozsahu požadovanom ustanovením § 2 ods. 10 Tr. por. <<http://www.epi.sk/Main/Default.aspx?Template=~/Main/TArticles.ascx&phContent=~/ZzSR/ShowRule.ascx&RuleId=0&FragmentId1=3507546&FragmentId2=3507546&VirtualDate=1.+1.+2001>>, resp. vedie k vzniku a pretrvávaniu pochybností o priebehu skutkového deja a tým k povinnosti súdu uplatniť pravidlo "in dubio pro reo".

Krajský súd ani po vykonaní všetkých do úvahy prichádzajúcich možných dôkazov a na základe výsledkov vykonaného dokazovania nemôže spoľahlivo (teda bez rozumných a dôvodných pochybností) uzavrieť, že skutok, tak ako je uvedený v obžalobe, sa stal.

S poukázaním na takúto dôkaznú situáciu a jej hodnotenie odvolací súd má za to, že výsledky dokazovania jednoznačne nepreukázali to, že sa stal skutok tak, ako je to uvedené v podanej obžalobe a ako sa kladie obžalovanému za vinu. Z uvedených dôvodov krajský súd zrušil napadnutý rozsudok v celom rozsahu a rozhodol o oslobodení obžalovaného spod obžaloby podľa § 285 písm. a/ Tr. poriadku.

Keďže odvolaniu obžalovaného bolo vyhovené v celom rozsahu, krajský súd nebude už v ďalšom reagovať na opodstatnené dôvody jeho odvolania, s ktorými sa v prevažnej miere stotožnil.

K odvolacím námietkam prokurátora krajský súd poukazuje na skutočnosti a okolnosti prípadu, ktoré ho viedli k oslobodeniu obžalovaného spod obžaloby, čím sa jeho odvolanie ohľadne ukladania prísnejšieho trestu stalo neopodstatneným.

Z týchto dôvodov Krajský súd v Prešove rozhodol spôsobom ako je to uvedené vo výrokovej časti tohto rozsudku.

Rozhodnutie bolo prijaté jednomyseľne.

#### **Poučenie:**

Proti tomuto rozsudku ďalší riadny opravný prostriedok nie je prípustný.