

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 22. 10. 2020, sp. zn. 5 Tdo 1114/2020, ECLI:CZ:NS:2020:5.TDO.1114.2020.1

Číslo: 4/2022

Právní věta:

Přečinu porušení povinnosti učinit pravdivé prohlášení o majetku podle § 227 tr. zákoníku se zpravidla nedopustí statutární orgán obchodní společnosti – daňového dlužníka, pokud jako osoba povinná učinit prohlášení o majetku na základě výzvy správce daně podle § 180 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, učiní kroky ke splnění této výzvy tím, že pověří zpracováním a podáním takového prohlášení další osobou k tomu způsobilé, které pracují pro obchodní společnost a na něž se statutární orgán důvodně spoléhá. V takovém případě z důvodu (byť i nepřiměřeného) spoléhání se na konkrétní okolnosti statutární orgán nejedná ani s úmyslem nepřímým podle § 15 odst. 1 písm. b) tr. zákoníku, přestože pověřené osoby nepodalý prohlášení o majetku za povinnou obchodní společnost.

Soud: Nejvyšší soud

Datum rozhodnutí: 22.10.2020

Spisová značka: 5 Tdo 1114/2020

Číslo rozhodnutí: 4

Číslo sešitu: 1

Typ rozhodnutí: Usnesení

Hesla: Porušení povinnosti učinit pravdivé prohlášení o majetku, Úmysl

Předpisy: § 15 tr. zákoníku
§ 227 tr. zákoníku

Druh: Rozhodnutí ve věcech trestních

Dotčená rozhodnutí:

Stanovisko pléna Nejvyššího soudu ze dne 30. 1. 2013, [Tpjn 301/2012](#), uveřejněné pod číslem 26/2013 Sbírký soudních rozhodnutí a stanovisek, popř. dále jen R 26/2013

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 20. 6. 2018, sp. zn. [5 Tdo 677/2018](#), uveřejněné pod číslem 52/2018 Sbírký soudních rozhodnutí a stanovisek, část trestní

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 25. 5. 2016, sp. zn. [5 Tdo 340/2016](#), uveřejněné pod číslem 7/2017 Sbírký soudních rozhodnutí a stanovisek, část trestní

Rozsudek Nejvyššího soudu ČSSR ze dne 1. 7. 1965, sp. zn. [Tz 38/65](#), uveřejněné pod číslem 45/1965

Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek, část trestní

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 19. 1. 2011, sp. zn. [8 Tdo 1619/2010](#), uveřejněné pod číslem 29/2012 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek, část trestní

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 11. 10. 2006, sp. zn. [8 Tdo 1135/2006](#), uveřejněné pod číslem 29/2007 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek, část trestní

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 14. 3. 2018, sp. zn. [8 Tdo 63/2018](#), uveřejněné pod číslem 28/2019 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek, část trestní

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 25. 3. 2015, sp. zn. [8 Tdo 125/2015](#)

Nález Ústavního soudu ze dne 7. 1. 2010, sp. zn. [III. ÚS 722/09](#), N 2/56 SbNU 11

Sbírkový text rozhodnutí:

Nejvyšší soud podle § 265k odst. 1 tr. ř. z podnětu dovolání obviněného R. I. zrušil usnesení Městského soudu v Praze ze dne 1. 7. 2020, sp. zn. 5 To 109/2020, a rozsudek Obvodního soudu pro Prahu 4 ze dne 12. 2. 2020, sp. zn. 2 T 173/2019. Podle § 265k odst. 2 tr. ř. zrušil také další rozhodnutí obsahově navazující na zrušená rozhodnutí, pokud vzhledem ke změně, k níž došlo zrušením, pozbyla podkladu. Podle § 265l odst. 1 tr. ř. Obvodnímu soudu pro Prahu 4 přikázal, aby věc v potřebném rozsahu znovu projednal a rozhodl.

I.

Rozhodnutí soudů nižších stupňů

1. Rozsudkem Obvodního soudu pro Prahu 4 ze dne 12. 2. 2020, sp. zn. 2 T 173/2019, byl obviněný R. I. uznán vinným přečinem porušení povinnosti učinit pravdivé prohlášení o majetku podle § 227 tr. zákoník, za nějž byl obviněnému podle § 227 tr. zákoníku za použití § 67 odst. 2 písm. a), odst. 3 a § 68 odst. 1, 2 tr. zákoníku uložen peněžitý trest ve výši 60 000 Kč, vyměřený v 60 denních sazbách po 1 000 Kč, a pro případ, že by peněžitý trest nebyl ve stanovené lhůtě vykonán, byl podle § 69 odst. 1 tr. zákoníku stanoven náhradní trest odnětí svobody v trvání 60 dnů.

2. Uvedeného trestného činu se obviněný podle rozsudku soudu prvního stupně dopustil (zjednodušeně uvedeno) tím, že dne 1. 2. 2019 jako jednatel obchodní společnosti P., tehdy se sídlem XY, nyní se sídlem XY (dále ve zkratce jen „obchodní společnost P.“), převzal do vlastních rukou výzvu Finančního úřadu pro hlavní město Praha, Územní pracoviště pro P. – J. M. (dále ve zkratce jen „finanční úřad“), ze dne 10. 1. 2019, k podání prohlášení o majetku, podle níž měl učinit prohlášení o majetku obchodní společnosti P. ve lhůtě 15 dní ode dne doručení této výzvy, avšak obviněný ve stanovené lhůtě nepodal toto prohlášení, přestože byl ve výzvě poučen o trestní odpovědnosti za nesplnění této povinnosti.

3. Proti rozsudku soudu prvního stupně podal obviněný odvolání, o němž rozhodl Městský soud v Praze usnesením ze dne 1. 7. 2020, sp. zn. 5 To 109/2020, tak, že jej podle § 256 tr. ř. zamítl.

II.

Dovolání obviněného

4. Obviněný podal proti citovanému usnesení Městského soudu v Praze prostřednictvím svého obhájce dovolání z důvodu uvedeného v § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř., protože napadené rozhodnutí spočívá na nesprávném právním posouzení. Namítl také porušení práva na spravedlivý proces.

5. Obviněný nejprve poukázal na rozpor mezi rozhodnutím odvolacího soudu a samotným průběhem řízení před tímto soudem, u něhož se dne 3. 6. 2020 konalo veřejné zasedání, které po přednesu závěrečných návrhů, v nichž i státní zástupce vyjádřil určité pochybnosti o naplnění všech znaků žalovaného přečinu, bylo odročeno za účelem vyhlášení rozhodnutí na den 1. 7. 2020. Důvodem mělo být, že se očekává v nejbližší době vydání či publikování rozhodnutí Nejvyššího soudu v obdobné trestní věci. Následně odvolací soud svým usnesením zamítl podané odvolání a v jeho odůvodnění uvedl, že neměl sebemenší pochybnost o naplnění zákonných znaků uvedeného trestného činu, k tomu odkázal na dřívější judikaturu, konkrétně na usnesení Nejvyššího soudu ze dne 27. 11. 2019, sp. zn. [5 Tdo 1354/2019](#).

6. Obviněný dále namítl, že ve skutkové větě v rozsudku soudu prvního stupně zcela chybí popis způsobu nesplnění nebo nikoli řádného splnění zákonné povinnosti. Podle jeho názoru je tento popis zkratkovitý a teprve v právní větě byl vybrán jeden ze způsobů porušení zákonné povinnosti spočívající v tom, že ji obviněný odmítl splnit. Podle obviněného takový popis skutku nenaplnuje všechny zákonné znaky skutkové podstaty uvedeného trestného činu. Lze si totiž představit mnoho důvodů, kdy nereagování na výzvu ve stanovené lhůtě nemusí mít žádný trestněprávní dopad na adresáta výzvy (případy úmrtí, nemoci apod.). Chybějící část skutku má totiž vztah i k subjektivní stránce skutkové podstaty uvedeného trestného činu. Přečin porušení povinnosti učinit pravdivé prohlášení o majetku podle § 227 tr. zákoníku je přitom trestným činem úmyslným a v daném případě důkazy provedené v řízení před soudem odporují závěru, že by obviněný jednal v přímém nebo nepřímém úmyslu. V tomto směru obviněný odkázal na obsah e-mailové komunikace mezi pracovníky účetní společnosti Z., svědkyň M. N. H. a M. T., a daňového poradce, svědka P. P., s nimiž obchodní společnost P. spolupracovala.

7. Obviněný dále poukázal na význam slova „odmítnout“, jeho jednání však podle něj nelze takto označit, pokud se neužije značně extenzivní výklad spočívající v tom, že obviněný následně nezkontroloval splnění povinnosti. Podle přesvědčení obviněného rozhodnutí Nejvyššího soudu citovaná soudy nižších stupňů se týkala skutkově odlišných věcí a nedopadala na jeho trestní věc. To platí i pro usnesení Nejvyššího soudu ze dne 27. 11. 2019, sp. zn. 5 Tdo 1534/2019 (správně má jít o sp. zn. [5 Tdo 1354/2019](#)), na které poukázal odvolací soud. Obviněný opakovaně odkázal na vyjádření svědka P. P., že oblast účetnictví je značně nepřehledná, a na e-mail od svědkyně M. T., kterým jej „uklidnila, že se ho to osobně netýká“. Obviněný také namítl, že uložený trest svou výměrou neodráží důkazní situaci, polehčující okolnosti a povahu jeho činu, který je bagatelním deliktem.

8. Obviněný ze všech důvodů navrhl, aby Nejvyšší soud zrušil rozhodnutí soudů nižších stupňů včetně obsahově navazujících rozhodnutí a aby věc vrátil k novému projednání a rozhodnutí soudu prvního stupně.

III.

Vyjádření k dovolání

9. K dovolání obviněného se vyjádřil nejvyšší státní zástupce prostřednictvím státního zástupce Nejvyššího státního zastupitelství.

10. Podle něj námitky, jimiž obviněný poukázal na postup odvolacího soudu při odročení veřejného zasedání, neodpovídají deklarovanému dovolacímu důvodu ani žádnému jinému důvodu dovolání. I kdyby měl odvolací soud pochybnosti o správnosti rozhodnutí soudu prvního stupně a odročil veřejné zasedání v očekávání nějakého zásadního judikatorního počínu Nejvyššího soudu, nebylo by možné hovořit o porušení práva na spravedlivý proces, pokud by odvolací soud následně změnil svoje stanovisko. Mimo rámec uplatněného důvodu dovolání se nacházejí i námitky obviněného týkající se nepřiměřenosti uloženého trestu.

11. Státní zástupce považoval za relevantně uplatněnou námitku obviněného, podle které ve skutkové větě nebyly uvedeny okolnosti odpovídající zákonnému znaku „odmítnutí“ splnění zákonné povinnosti. Vytkl soudům nižších stupňů, že vymezení posuzovaného jednání tak, že obviněný „ve stanovené lhůtě nepodal toto prohlášení“, bylo zkratkovité a bylo by vhodnější alespoň stručně uvést důvody tohoto „nepodání“. Přesto takto vymezený popis skutku je ještě akceptovatelný a neodůvodňující zrušení napadených rozhodnutí, byť šlo o případ do určité míry hraniční.

12. Další námitky týkající se subjektivní stránky trestného činu bylo možné podřadit pod deklarovaný důvod jen s jistou dávkou tolerance. Státní zástupce nejprve upozornil na závěry soudů nižších stupňů a odůvodnění jejich rozhodnutí. Soud prvního stupně považoval za věrohodnou obhajobu obviněného, podle kterého informoval o doručené výzvě jak externí účetní společnosti, tak i daňového poradce - svědka P. P. Konstatoval, že obviněný delegoval odpověď na výzvu finančnímu úřadu na svědkyni M. T. z účetní společnosti Z., která tímto úkolem pověřila svědkyni M. N. H., zaměstnankyni téže účetní společnosti, jež celou věc řešila se svědkem P. P. Soud také považoval za prokázané, že všichni tři svědci řešili záležitost vypracování prohlášení o majetku obchodní společnosti P., avšak celá záležitost zůstala nevyřízená, neboť na ni všichni tři svědci zapomněli. Současně soud konstatoval, že osobou odpovědnou za splnění této zákonné povinnosti byl obviněný jako jednatel obchodní společnosti P. Obviněný se poté již nezajímal o celou záležitost a jím vedená obchodní společnost P. ve stanovené patnáctidenní lhůtě nepodala prohlášení o majetku. Svědek P. P. už v kritické době neměl oprávnění zastupovat obchodní společnost P. před finančním úřadem. Soudy nižších stupňů proto dospěly k závěru, že obviněný jednal minimálně ve formě nepřímého úmyslu, neboť musel být srozuměn s tím, že svým jednáním může porušit zájem státu na řádné činnosti orgánů veřejné moci. Srozumění obviněného bylo podle nich zřejmé z nezájmu zabývat se splněním uložené povinnosti poté, co její vyřízení delegoval na výše uvedené externí spolupracovníky (jak vyplývá z odůvodnění rozsudku soudu prvního stupně). Odvolací soud pak poukázal na závěry usnesení Nejvyššího soudu ze dne 27. 11. 2019, sp. zn. [5 Tdo 1354/2019](#), a odmítl jako bezpředmětnou obhajobu obviněného o delegování povinnosti na účetního či jinou osobu.

13. Státní zástupce k tomu uvedl, že „odmítnutí“ ve smyslu § 227 tr. zákoníku může spočívat i v pouhé nečinnosti pachatele, který po doručení výzvy k učinění prohlášení o majetku neuvede příslušnému orgánu veřejné moci žádné údaje o svém majetku nebo o majetku právnické osoby, za kterou je oprávněn jednat. V daném případě však nešlo o situaci, kdy by obviněný zůstal zcela nečinný, neboť učinil opatření k tomu, aby splnění povinnosti učinit prohlášení o majetku zajistily jiné osoby. Státní zástupce v této souvislosti navrhl zabývat se otázkou, zda o „odmítnutí“ ve smyslu § 227 tr. zákoníku jde i v případě, že obviněný učiní určité kroky směřující ke splnění povinnosti učinit prohlášení o majetku, avšak jde o kroky neadekvátní a nedostatečné. Upozornil, že nebylo možné obhajobu obviněného o delegování povinnosti učinit prohlášení o majetku s odkazem na usnesení Nejvyššího soudu ze dne 27. 11. 2019, sp. zn. [5 Tdo 1354/2019](#), označit za bezpředmětnou, jak to učinil odvolací soud. Podle státního zástupce „odmítnutí“ splnění zákonné povinnosti učinit prohlášení o majetku ve smyslu § 227 tr. zákoníku předpokládá logicky kladný vztah pachatele k okolnosti, že prohlášení nebude učiněno, a to nejméně ve formě smíření (§ 15 odst. 2 tr. zákoníku). Obviněný však v tomto případě učinil opatření k tomu, aby povinnost učinit prohlášení byla splněna dalšími osobami, přičemž, jak připustily i soudy nižších stupňů, spoléhal na to, že tyto osoby vyřeší záležitost s prohlášením o majetku. Ze skutkových zjištění přitom nevyplývalo, že by obviněný měl v minulosti s obchodní společností Z., zpracovávající účetnictví, a v ní působícími svědkyněmi M. T. a M. N. H., popřípadě s daňovým poradcem P. P., nějaké negativní zkušenosti při vedení daňové a účetní agendy. Ze skutkových zjištění také nevyplývalo, že by některý ze svědků sdělil obviněnému, že se nebude věcí zabývat, resp. že už není oprávněn věc řešit. Daňový poradce, svědek P. P., připustil, že s obviněným byl ústně dohodnut na spolupráci v daňových věcech i po skončení plné moci a že se věcí nezabýval, protože na ni zapomněl. Za této situace podle názoru státního zástupce nelze dovozovat, že obviněný sice pověřil zpracováním prohlášení o majetku jiné osoby, současně

však byl srozuměn s tím, že tak tyto osoby neučiní. K tomu státní zástupce doplnil, že obě svědkyně M. T. i M. N. H. měly k dispozici elektronický podpis obviněného. Z těchto okolností lze podle jeho názoru dovodit pouze to, že vzhledem k relativně krátké lhůtě obviněný věděl o možnosti, že povinnost učinit prohlášení nebude splněna, ale bez přiměřených důvodů se domníval, že tato okolnost nenastane. Státní zástupce uzavřel, že takový psychický vztah obviněného k nesplnění zákonem uložené povinnosti odpovídal zavinění z vědomé nedbalosti ve smyslu § 16 odst. 1 písm. a) tr. zákoníku, nikoliv však zavinění ve formě nepřímého úmyslu ve smyslu § 15 odst. 1 písm. b), odst. 2 tr. zákoníku. Státní zástupce proto navrhl, aby Nejvyšší soud zrušil napadené usnesení odvolacího soudu a přikázal tomuto soudu, aby věc v potřebném rozsahu znovu projednal a rozhodl.

14. Vyjádření státního zástupce Nejvyššího státního zastupitelství bylo zasláno k případné replice obviněnému, který tohoto práva do konání neveřejného zasedání nevyužil.

IV.

Posouzení důvodnosti dovolání

a) Obecná východiska

15. Nejvyšší soud nejprve zjistil, že jsou splněny všechny formální podmínky pro konání dovolacího řízení, a zabýval se otázkou povahy a opodstatněnosti uplatněných námitek ve vztahu k označenému dovolacímu důvodu.

16. Dovolání je svou povahou mimořádným opravným prostředkem, který na rozdíl od odvolání či některých jiných opravných prostředků není možné podat z jakéhokoli důvodu, ale jen z některého z taxativně vymezených dovolacích důvodů podle § 265b odst. 1 písm. a) až l) tr. ř., resp. podle § 265b odst. 2 tr. ř. Podání dovolání z jiného důvodu je vyloučeno. Přitom nestačí, aby zákonný dovolací důvod byl jen formálně deklarován, ale je třeba, aby námitky dovolatele svým obsahem odpovídal takovému důvodu.

17. Nejprve je třeba zmínit, že obviněný sice formálně deklaroval dovolací důvod uvedený v § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř., ve skutečnosti měl patrně na mysli dovolací důvod uvedený v § 265b odst. 1 písm. l) tr. ř. v jeho druhé alternativě, neboť se domáhal přezkumu rozhodnutí odvolacího soudu, kterým odvolací soud zamítl jeho odvolání podané proti odsuzujícímu rozsudku soudu prvního stupně, tj. proti rozsudku uvedenému v § 265a odst. 2 písm. a) tr. ř., přestože v řízení mu předcházejícím byl podle obviněného dán důvod dovolání uvedený v § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. Obviněný tak neoznačil správně dovolací důvod, na jehož základě by měl Nejvyšší soud přezkoumat napadené rozhodnutí, toto pochybení však samo o sobě nebylo natolik závažné, aby Nejvyšší soud jen proto odmítl dovolání obviněného.

18. Obviněný uplatnil dovolací důvod uvedený v § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř., podle něhož je dovolání možno podat, jestliže rozhodnutí spočívá na nesprávném právním posouzení skutku nebo na jiném nesprávném hmotně právním posouzení. Jde tedy o nesprávný výklad a použití norem trestního práva hmotného, případně na něj navazujících hmotně právních norem jiných právních odvětví. Podstatou je vadné uplatnění příslušných ustanovení hmotného práva na skutkový stav zjištěný soudem prvního a druhého stupně. Dovolací důvod podle § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. je dán zejména tehdy, jestliže skutek, pro který byl obviněný stíhán a odsouzen, vykazuje znaky jiného trestného činu, než jaký v něm spatřovaly soudy nižších stupňů, anebo nenaplnuje znaky žádného trestného činu. Nesprávné právní posouzení skutku může spočívat i v tom, že rozhodná skutková zjištění sice potvrzují spáchání určitého trestného činu, ale soudy nižších stupňů přesto dospěly k závěru, že nejde o trestný čin, ačkoli byly naplněny všechny jeho zákonné znaky. Tento dovolací důvod ovšem nespočívá v případném procesním pochybení soudů nižších stupňů ani v tom, že se dovolatel sice domáhá použití norem hmotného práva, ale na takový skutek, k němuž dospěl vlastní interpretací provedených

důkazů, které soudy prvního a druhého stupně vyhodnotily odlišně od názoru dovolatele. Dovolání s poukazem na citovaný důvod nemůže být založeno ani na námitkách proti tomu, jak soudy hodnotily důkazy, jaká skutková zjištění z nich vyvodily, jak postupovaly při provádění důkazů, v jakém rozsahu provedly dokazování apod. Dovolání je koncipováno jako mimořádný opravný prostředek a je tudíž určeno k nápravě pouze závažných právních vad pravomocných rozhodnutí.

b) K vlastním námitkám obviněného

19. Předně je třeba uvést, že uplatněnému dovolacímu důvodu ani žádnému jinému dovolacímu důvodu vůbec neodpovídaly námitky obviněného proti procesnímu postupu soudů nižších stupňů, zejména ohledně rozporu mezi rozhodnutím odvolacího soudu a samotným průběhem řízení před tímto soudem, ani výhrady týkající se nepřiměřenosti uloženého trestu. Nejvyšší soud nezjistil porušení základních práv obviněného, a to ani porušení práva na spravedlivý proces, pro které by mělo dojít ke kasačnímu zásahu Nejvyššího soudu, jakkoliv je možno s obviněným souhlasit, že odročením veřejného zasedání za účelem vyhlášení rozhodnutí o téměř jeden měsíc odvolací soud znatelně překročil (pořádkovou) lhůtu stanovenou trestním řádem v § 128 odst. 3 tr. ř., který se užije i v případě vyhlášení usnesení (viz § 138 tr. ř.). Důvodem kasačního zásahu Nejvyššího soudu byly jiné důvodné námitky obviněného proti hmotně právnímu posouzení skutku soudy nižších stupňů.

20. Zásadní výhrady obviněného, které uznal důvodnými ve shodě se státním zástupcem i Nejvyšší soud, totiž směřovaly proti správnosti právního posouzení skutku jako přečinu porušení povinnosti učinit pravdivé prohlášení o majetku podle § 227 tr. zákoníku, a to z důvodu chybějícího zavinění v požadované úmyslné formě, což se též projevilo v nedostatečném popisu skutku (a to i ve znaku jednání), který neodráží naplnění veškerých nezbytných znaků skutkové podstaty daného trestného činu.

21. Soudy nižších stupňů posoudily jednání obviněného jako přečin porušení povinnosti učinit pravdivé prohlášení o majetku podle § 227 tr. zákoníku. Nejvyšší soud v obecné rovině připomíná, že tohoto trestného činu se dopustí ten, kdo v řízení před soudem nebo jiným orgánem veřejné moci odmítne splnit zákonnou povinnost učinit prohlášení o majetku nebo se takové povinnosti vyhýbá nebo v takovém prohlášení uvede nepravdivé nebo hrubě zkreslené údaje. Ustanovení § 227 tr. zákoníku obsahuje znaky typického formálního deliktu a postihuje určité jednání, aniž by se současně žádalo způsobení nějakého účinku, resp. škodlivého následku.

22. Obviněnému bylo podle rozsudku soudu prvního stupně kladeno za vinu, že v řízení před jiným orgánem veřejné moci (finančním úřadem) odmítl splnit zákonnou povinnost učinit prohlášení o majetku tím, že nepodal ve stanovené lhůtě 15 dnů ode dne doručení výzvy prohlášení o majetku obchodní společnosti P., jejímž byl jednatelem a společníkem, přestože byl ve výzvě poučen o možné trestní odpovědnosti za nesplnění této povinnosti.

23. Podle skutkových zjištění soudu prvního stupně byla výzvou finančního úřadu ze dne 10. 1. 2019 vyzvána obchodní společnost P. k podání prohlášení o majetku podle § 180 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále ve zkratce jen „DŘ“). Jediným jednatelem a společníkem uvedené obchodní společnosti byl obviněný. Ve stejný den byla výzva doručena do datové schránky obchodní společnosti P., do které se přihlásila pověřená osoba, a dne 1. 2. 2019 byla výzva doručena do vlastních rukou obviněnému. Obviněný následně zaslal výzvu obchodní společnosti Z., která pro obchodní společnost P. zpracovávala účetnictví a kterou pověřil vyřízením věci. Konkrétně se obrátil na svědkyni M. T., která tento úkol poté přidělila další zaměstnankyni, svědkyni M. N. H., aby vypracovala prohlášení o majetku. Obviněný zaslal kopii této výzvy též daňovému poradci, svědkovi P. P., se kterým spolupracoval a s nímž měl ústní dohodu, že v případě potřeby se na něj může kdykoliv obrátit ve věcech daní a poplatků, a to i po skončení zplnomocnění k zastupování před finančním úřadem. Přístup do datové schránky obchodní

společnosti P. měly obě zmíněné pracovnice, svědkyně M. T. i M. N. H., které také disponovaly elektronickým a autorizačním podpisem obviněného. Bylo také prokázáno, že dne 10. 1. 2019 svědkyně M. N. H. přeposlala výzvu daňovému poradci, svědkovi P. P., a že mezi nimi proběhla e-mailová komunikace týkající se předmětné výzvy. Svědek P. P. pak přislíbil, že se na to podívá, čímž to svědkyně M. N. H. považovala za vyřízené. Soud prvního stupně tedy vzal za prokázané, že se všichni tři výše jmenovaní svědci zabývali výzvou k vypracování prohlášení o majetku, každý z nich se pak spoléhal na to, že toto prohlášení bude vypracováno a odesláno někým jiným, což vedlo k tomu, že na výzvu nakonec nikdo nereagoval, neboť na ni všichni (včetně obviněného) zapomněli.

24. Naplnění skutkové podstaty podle § 227 tr. zákoníku předpokládá porušení zákonné povinnosti učinit pravdivé prohlášení o majetku tím, že ji pachatel odmítne splnit, vyhýbá se jejímu splnění nebo uvede nepravdivé nebo hrubě zkreslené údaje. Podle § 180 DŘ je osobou povinnou podat prohlášení o majetku dlužník. V případě daňového dlužníka - obchodní společnosti P. to byl obviněný, který byl jejím jediným jednatelem a jemuž byla v souladu s právem výzva zaslána.

25. Podle § 180 odst. 1 DŘ platí, že nebyl-li nebo nemohl-li být vymáhaný nedoplatek uhrazen daňovou exekucí příkazáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb, má na výzvu správce daně dlužník povinnost podat ve stanovené lhůtě prohlášení o majetku. Lhůta pro podání prohlášení o majetku nesmí být kratší než 15 dnů ode dne doručení výzvy. Ve výzvě správce daně zároveň poučí dlužníka o povinnostech spojených s doručením výzvy a o případných následcích spojených s nepodáním prohlášení nebo uvedením nepravdivých anebo hrubě zkreslených údajů; ohledně nesplnění této povinnosti není správce daně vázán povinností mlčenlivosti pro účely trestního řízení.

26. Ustanovení § 227 tr. zákoníku výslovně neupravuje formu zavinění, proto se užije obecného pravidla obsaženého v § 13 odst. 2 tr. zákoníku, podle něhož k trestní odpovědnosti za trestný čin je třeba úmyslného zavinění, nestanoví-li trestní zákon výslovně, že postačí zavinění z nedbalosti. Podle § 15 odst. 1 tr. zákoníku je trestný čin spáchán úmyslně, jestliže pachatel a) chtěl způsobem uvedeným v trestním zákoně porušit nebo ohrozit zájem chráněný takovým zákonem (přímý úmysl), nebo b) věděl, že svým jednáním může takové porušení nebo ohrožení způsobit, a pro případ, že je způsobí, byl s tím srozuměn (nepřímý úmysl). Podle § 15 odst. 2 tr. zákoníku se srozuměním rozumí i smíření pachatele s tím, že způsobem uvedeným v trestním zákoně může porušit nebo ohrozit zájem chráněný takovým zákonem. Naproti tomu o vědomou nedbalost podle § 16 odst. 1 písm. a) tr. zákoníku jde, jestliže pachatel věděl, že může způsobem uvedeným v trestním zákoně porušit nebo ohrozit zájem chráněný takovým zákonem, ale bez přiměřených důvodů spoléhal, že takové porušení nebo ohrožení nezpůsobí, a o nevědomou nedbalost podle § 16 odst. 1 písm. b) tr. zákoníku jde, jestliže pachatel nevěděl, že svým jednáním může takové porušení nebo ohrožení způsobit, ač o tom vzhledem k okolnostem a k svým osobním poměrům vědět měl a mohl.

27. Jak též vyplývá z výše uvedeného, zavinění je vnitřní psychický vztah pachatele ke skutečným zakládajícím trestným činům a je vybudováno na dvou složkách, a sice na složce vědomostní (intelektuální) a složce volní. Složka intelektuální zahrnuje jak vnímání, tak i představu určitých okolností a může být v podstatě odstupňována tak, že subjekt o určitých okolnostech ví jistě, případně si určité okolnosti představuje jako možné anebo určité okolnosti nezná, neví o nich. Složka volní může být též odstupňována a vyjadřuje pachatelův kladný vztah k takovým okolnostem, které si logicky musí představovat alespoň jako možné, přičemž subjekt může některé okolnosti chtít, případně může být s určitými okolnostmi srozuměn, anebo na druhou stranu určité okolnosti nechce, není s nimi ani srozuměn, nemá k nim kladný volní vztah. Úmysl se odlišuje od nedbalosti především právě volní složkou, která u nedbalosti chybí, zatímco u úmyslu je dána vždy.

28. O úmysl přímý tak jde především v případech, kdy pachatel ví jistě, že svým jednáním poruší nebo ohrozí zájem chráněný trestním zákonem, a v takových případech nemůže tento výsledek svého

jednání nechtít (vědomí jistoty a chtění). Dále jde o úmysl přímý, pokud pachatel považuje za možné, že svým jednáním způsobí porušení nebo ohrožení chráněného zájmu, a zároveň je chce způsobit (vědomí možnosti a chtění). O úmysl nepřímý jde v případech, kdy pachatel ví o možnosti, že svým jednáním může porušit nebo ohrozit tento zájem, a pro ten případ je s tím srozuměn, a to alespoň do té míry, že je s tím smířen (vědomí možnosti a srozumění). Naproti tomu o vědomou nedbalost [§ 16 odst. 1 písm. a) tr. zákoníku] jde tehdy, pokud pachatel sice ví, že svým jednáním může porušit či ohrozit zájem chráněný trestním zákonem, ale bez přiměřených důvodů spoléhá, že nezpůsobí takové porušení nebo ohrožení. O případ nevědomé nedbalosti [§ 16 odst. 1 písm. b) tr. zákoníku] jde, pokud pachatel ani neví, že svým jednáním může porušit či ohrozit zájem chráněný trestním zákonem, ač o tom vzhledem k okolnostem a ke svým poměrům vědět měl a mohl (viz ŠÁMAL, P. a kol. Trestní zákoník I. § 1 až § 139. Komentář. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, zejména s. 202; ŠÁMAL, P. a kol. Trestní právo hmotné. 8. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016, s. 179; JELÍNEK, J. a kol. Trestní právo hmotné. Obecná část. Zvláštní část. 7. vydání. Praha: Leges, 2019, s. 229).

29. Předpokladem právního závěru o formě zavinění jsou vždy náležitá skutková zjištění týkající se obou uvedených složek, na nichž je zavinění založeno, a to ve vztahu ke všem rozhodným okolnostem, které musí být zaviněním kryty – především k tzv. deskriptivně-objektivním znakům skutkové podstaty, ale též ke znakům normativním, u nichž postačí laická představa pachatele. V daném případě ovšem skutkové závěry učiněné soudy nižších stupňů nedovolují označit obě nezbytné složky úmyslu, tj. složku vědomostní i volní, za naplněné.

30. Je tak třeba souhlasit s námitkou obviněného, které přisvědčil i státní zástupce ve svém vyjádření k dovolání, že se soudy nižších stupňů dostatečně nezabývaly formou zavinění jako znaku subjektivní stránky skutkové podstaty daného trestného činu, resp. že nesprávně dospěly k závěru, že učiněná skutková zjištění odpovídají zavinění ve formě nepřímého úmyslu a že lze konstatovat, že obviněný byl srozuměn s tím, že nepodá požadované prohlášení o majetku, resp. dokonce odmítne jej podat (ostatně tomu neodpovídá ani popis skutku, v němž jsou koncizní formou shrnuty skutkové závěry soudu prvního stupně). Učiněná skutková zjištění totiž neodpovídají vůbec naplnění prvku vůle alespoň ve formě srozumění, a to dokonce ani v podobě smíření ve smyslu § 15 odst. 2 tr. zákoníku, protože podle zjištění soudů nižších stupňů obviněný činil kroky k tomu, aby splnil svou povinnost, splnit ji též chtěl, obával se možného trestního postihu, a proto také pověřil jejím splněním další pracovníky, kterým důvěřoval a na něž se spoléhal, že za něj zpracují takové prohlášení a vyřídí věc s finančním úřadem. To platí tím spíše, že mělo jít jen o oznámení, že obchodní společnost P. je v podstatě nemajetná (alespoň tak to vyplývá z vyjádření svědků a též z listinných důkazů o jejich vzájemné komunikaci), což nebylo nijak vyvráceno. Jinými slovy obviněný se spoléhal na konkrétní okolnosti, pro které neměl nastoupit následek v podobě ohrožení zájmu státu na řádné činnosti orgánů veřejné moci, aby mohly náležitě zjistit existenci majetku a jeho případný rozsah pro účely daňového řízení, tedy konkrétně spoléhal na pomoc k tomu zjednaných osob. Jak správně upozornil státní zástupce, takové spoléhání se na konkrétní okolnosti umožňuje nejvýše závěr o vědomé nedbalosti podle § 16 odst. 1 písm. a) tr. zákoníku, nikoliv však o nepřímém úmyslu podle § 15 odst. 1 písm. b) tr. zákoníku. Nelze tak ani konstatovat, že by obviněnému bylo lhostejné, že nedojde k podání prohlášení o majetku, naopak chtěl podat takové prohlášení, učinil pro to také kroky, které ze svého pohledu považoval za dostatečné, pouze pak rezignoval na kontrolu splnění svých pokynů. V tom lze shledat nanejvýš jeho nedbalost, nikoli však již úmysl, neboť rozhodně nelze říci, že tím vyjadřoval svůj kladný postoj k uvedené alternativě, naopak jeho stanovisko k takové alternativě bylo jednoznačně negativní, obviněný si toto nepřál, spoléhal se na konkrétní okolnosti (na zodpovědný postup k tomu konkrétně pověřených osob), pro které se důvodně domníval, že nenastane takový výsledek, ač se nakonec ukázalo, že šlo o spoléhání se nepřiměřené. K posouzení přiměřenosti jeho důvodů je přitom nutno přistoupit z hlediska zkušeností pachatele a ostatních okolností případu (viz rozhodnutí pod č. [45/1965](#) a č. [29/2012](#) Sb. rozh. tr.).

31. Ze skutkového stavu zjištěného soudy nižších stupňů přitom jasně plyne, že dovolatel si byl dobře vědom trestních následků, které by mu hrozily, kdyby vůči správci daně neučinil pravdivé prohlášení o majetku, takový důsledek si rozhodně nepřál, a proto podnikl vše, co v daný okamžik ze svého pohledu považoval za potřebné, tedy obrátil se na subjekt, který mu zpracovával účetnictví, a který tak měl přehled o majetku jím řízené obchodní společnosti P., za niž měl učinit prohlášení o majetku, a také na svého daňového poradce, kterého běžně využíval pro komunikaci s finančním úřadem, a to s požadavkem, aby připravili takové prohlášení o majetku v požadované formě a též jej podali. Bylo rovněž zjištěno, že svědkyně mohly jménem obviněného činit podání vůči úřadům, disponovaly jeho elektronickým podpisem a přístupem do datové schránky, vždy se v tomto ohledu na ně spoléhal a nebylo zjištěno, že by předtím nebyla jeho očekávání naplněna. Nadto je třeba upozornit, že obviněný je cizincem, občanem Ruské federace, tím spíše lze uvěřit tomu, že se při komunikaci s úřady spoléhal na pomoc jiných k tomu povolaných osob. Jak již bylo uvedeno, další osoby, na které se obrátil, měly přístup do datové schránky obchodní společnosti P., disponovaly elektronickým podpisem obviněného, vzájemně komunikovaly o výzvě ústně i prostřednictvím e-mailů, ujistily obviněného, že se nemusí obávat a že se o to postarají, nakonec se však spoléhaly na sebe navzájem a zapoměly na výzvu. Toto jednání obviněného tedy nelze považovat ani za odmítnutí splnit zákonnou povinnost učinit pravdivé prohlášení o majetku, neboť v posuzovaném případě je zřejmé, že obviněný vyvíjel úsilí a měl snahu vyhovět výzvě. V těchto souvislostech je třeba souhlasit se státním zástupcem, že obviněný činil opatření k tomu, aby byla povinnost učinit prohlášení o majetku splněna dalšími osobami, přitom spoléhal na to, že tyto osoby záležitost ohledně prohlášení o majetku vyřeší, neboť s nimi neměl v minulosti žádné negativní zkušenosti týkající se vedení daňové a účetní agendy.

32. Lze tak na základě výše uvedeného vysvětlení obecně shrnout, že přečinu porušení povinnosti učinit pravdivé prohlášení o majetku podle § 227 tr. zákoníku se zpravidla nedopustí statutární orgán (zde jednatel) obchodní společnosti (zde společnosti s ručením omezeným), jako daňového dlužníka, pokud jako osoba povinná učinit prohlášení o majetku na základě výzvy správce daně podle § 180 DŘ učiní kroky ke splnění této výzvy tím, že zpracováním a podáním takového prohlášení pověří další k tomu způsobilé osoby pracující pro obchodní společnost (ať zaměstnance či externí smluvně zajištěný subjekt zpracovávající účetnictví, jako tomu bylo zde), na něž se důvodně spoléhá, neboť v takovém případě z důvodu (nepřiměřeného) spoléhání se na konkrétní okolnosti nejedná ani s nepřímým úmyslem podle § 15 odst. 1 písm. b) tr. zákoníku, není-li nakonec prohlášení o majetku uvedenými osobami podáno.

33. Nadto lze souhlasit i s námitkou obviněného, že se soudy nižších stupňů nedostatečně vypořádaly se zásadou subsidiarity trestní represe a principem *ultima ratio* ve smyslu § 12 odst. 2 tr. zákoníku. Je možno připomenout, že finanční úřad už více nekomunikoval s obchodní společností P. ani s obviněným, po dvojím zaslání první výzvy jak do datové schránky obchodní společnosti P., tak i do vlastních rukou jednatele - obviněného již v další komunikaci s obchodní společností P. nepokračoval, ale pouze po marném uplynutí lhůty k podání prohlášení o majetku s delším časovým odstupem podal trestní oznámení. Finanční úřad tedy obviněného znovu nevyzval ke splnění povinnosti učinit prohlášení, o obchodní společnost P. a o důvody, proč nebylo prohlášení o majetku učiněno, se nijak nezajímal a nevyužil ani mírnějších postupů, které mu nabízí daňový řád, jako je uložení pořádkové pokuty podle § 247 odst. 2 DŘ (a to až do výše 500 000 Kč), která má jednak sankční charakter za nesplnění uložené povinnosti, jednak donucovací charakter, aby došlo k dodatečnému splnění uvedené povinnosti. Je sice pravdou, že Nejvyšší soud v minulosti judikoval, že opakované výzvy či další aktivity ze strany finančního úřadu není třeba (viz rozhodnutí pod č. [7/2017 Sb. rozh. tr.](#)), nicméně toto rozhodnutí je třeba vnímat též v kontextu zjištěného skutkového stavu tehdy posuzovaného případu, který byl od nyní projednávaného případu značně odlišný (ve zmíněné věci totiž obviněný dále komunikoval s finančním úřadem, žádal o prodloužení lhůty, na což reagoval finanční úřad zamítnutím této žádosti, přesto vyčkal nejen doručení rozhodnutí o zamítnutí žádosti o

prodloužení lhůty k podání prohlášení o majetku, ale dokonce i uplynutí samotným obviněným požadované lhůty ke splnění, přičemž ani v těchto následných lhůtách obviněný nesplnil svou povinnost a neučinil tak ani poté, co byly zahájeny úkony trestního řízení – k tomu viz též rozhodnutí pod č. [52/2018](#) Sb. rozh. tr.). V daném případě tak finanční úřad zvolil praxi, na kterou přešel právě po publikaci zmíněného rozhodnutí pod č. [7/2017](#) Sb. rozh. tr. a kterou svým způsobem Nejvyšší soud odmítl již v dalším rozhodnutí pod č. [52/2018](#) Sb. rozh. tr. (podobně i v dalších věcech), protože postupoval ryze formálně, zaslal daňovému subjektu (v tomto případě jednatelem společnosti s ručením omezeným) výzvu k podání prohlášení o majetku podle § 180 DŘ a po marném uplynutí lhůty ke splnění bez jakéhokoli dalšího kroku podal trestní oznámení. Obviněný ovšem po výzvě policejního orgánu k podání vysvětlení v této věci (na rozdíl od případu popsaného v publikovaném rozhodnutí pod č. [52/2018](#) Sb. rozh. tr.) již nemohl učinit prohlášení o majetku obchodní společnosti P., protože už nebyl jejím jednatelem (funkce jednatele mu zanikla dne 7. 6. 2019, úkony trestního řízení byly zahájeny dne 3. 7. 2019 a podezření bylo obviněnému sděleno až dne 24. 10. 2019).

34. Přitom je třeba připomenout, že přečin porušení povinnosti učinit pravdivé prohlášení o majetku podle § 227 tr. zákoníku je ryze formálním deliktem, který lze spáchat jednáním (a to i ve smyslu opomenutí, jak bylo vyloženo v rozhodnutí pod č. [7/2017](#) Sb. rozh. tr.), aniž by bylo třeba škodlivého následku, tím spíše je třeba se důsledně zabývat i společenskou škodlivostí takového činu a možností jeho postihu podle jiných právních předpisů, jak vyplývá z § 12 odst. 2 tr. zákoníku a jak na to ve spojitosti s tímto trestným činem opakovaně upozorňoval i Nejvyšší soud (viz zejména rozhodnutí pod č. [52/2018-I](#). Sb. rozh. tr.). V daném případě je přitom možno konstatovat, že i kdyby skutečně byl správný závěr soudů nižších stupňů, že obviněný jednal s úmyslem nepřímým (ač takový závěr Nejvyšší soud, jak vyplývá ze shora uvedeného rozboru, nepovažuje za správný a neakceptoval jej), bylo by třeba se zabývat všemi souvisejícími okolnostmi daného případu, které podle všech ukazatelů by měly soudy nižších stupňů vést k tomu, že nejde o případ natolik společensky škodlivý, u něhož by nepostačovalo užít postihu podle jiného právního předpisu (zde zejména podle § 247 odst. 2 DŘ), a to zejména s ohledem na to, že šlo o ryze formální prohřešek osoby dosud bezúhonné, cizince, který se spoléhal na pomoc dalších osob při vyřízení úřední záležitosti, přičemž finanční úřad dále nijak nekomunikoval s daňovým subjektem, nevyzýval jej ke splnění, nevyužil možností, které mu skýtá daňový řád k vynucení splnění příkazu, a daňový subjekt stejně neměl žádný relevantní majetek, který by měl před finančním úřadem přiznat, atd.

35. Ze všech shora rozvedených důvodů, zejména proto, že soudy nižších stupňů neopodstatněně shledaly naplněným znak zavinění ve formě nepřímého úmyslu, ač obviněný jednal jen z vědomé nedbalosti, Nejvyšší soud pokládá námitky obviněného za důvodné. Nemohlo tedy obstát odsouzení obviněného a bylo třeba zrušit napadené usnesení odvolacího soudu i odsuzující rozsudek soudu prvního stupně.

V.

Závěrečné shrnutí

36. Vzhledem ke všem shora zmíněným skutečnostem Nejvyšší soud vyhověl dovolání obviněného a podle § 265k odst. 1 tr. ř. zrušil usnesení Městského soudu v Praze ze dne 1. 7. 2020, sp. zn. 5 To 109/2020, a rozsudek Obvodního soudu pro Prahu 4 ze dne 12. 2. 2020, sp. zn. 2 T 173/2019, jakož i podle § 265k odst. 2 tr. řádu všechna další rozhodnutí obsahově navazující na zrušená rozhodnutí, pokud vzhledem ke změně, k níž došlo zrušením, pozbyla podkladu. Podle § 265l odst. 1 tr. ř. pak Obvodnímu soudu pro Prahu 4 uložil, aby věc v potřebném rozsahu znovu projednal a rozhodl. Z výše uvedeného výkladu je přitom zřejmé, že při stávajícím skutkovém stavu zjištěném soudy nižších stupňů není možno obviněného odsoudit pro žalovaný skutek, protože nejsou naplněny veškeré nezbytné formální znaky trestného činu, který byl státním zástupcem spatřován v zažalovaném skutku.