Usnesení Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 15. 6. 1999, sp. zn. 4 To 424/99

Číslo: 53/2000

Právní věta:

Pachatelem trestného činu neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti podle § 147 tr. zák. je plátce daně, uvedeného pojistného nebo uvedeného příspěvku, který nesplní svou zákonnou povinnost odvést tyto platby, resp. jejich části za jiného. Je jím výlučně zaměstnavatel (resp. jeho statutární orgán nebo odpovědný pracovník, který má platby provést) jako plátce té části daně, pojistného nebo příspěvku, jejichž uhrazení zákon ukládá poplatníkovi - zaměstnanci.

Naproti tomu zaměstnavatel jako dlužník daně, pojistného nebo příspěvku, který neodvede tyto platby v části, kterou je povinen odvádět sám za sebe, není za toto jednání trestně odpovědný.

To např. znamená, že trestní odpovědnost na zaměstnavatele, resp. jeho statutární orgán nebo odpovědného pracovníka dopadá jen za neodvedení jedné třetiny pojistného na zdravotní pojištění ve smyslu § 9 odst. 2 zák. č. 48/1997 Sb., a nikoli za neodvedení dvou třetin, kterou citované ustanovení ukládá uhradit přímo jemu.

Soud: Krajský soud v Českých Budějovicích

Datum rozhodnutí: 15.06.1999

Spisová značka: 4 To 424/99

Číslo rozhodnutí: 53

Číslo sešitu: 9

Typ rozhodnutí: Usnesení

Hesla: Neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti

Předpisy: 140/1961 Sb. § 147

Druh: Rozhodnutí ve věcech trestních

Sbírkový text rozhodnutí:

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl k odvolání J. D. proti rozsudku Okresního soudu v Písku ze dne 8. 2. 1999 sp. zn. 3 T 352/98 tak, že napadený rozsudek podle § 258 odst. 1 písm. b), c) tr. ř. v celém rozsahu zrušil a podle § 259 odst. 1 tr. ř. věc vrátil okresnímu soudu, aby ji v potřebném rozsahu znovu projednal a rozhodl.

Z odůvodnění:

Napadeným rozsudkem Okresního soudu v Písku ze dne 8. 2. 1999 sp. zn. 3 T 352/98 byl obžalovaný J. D. uznán vinným trestným činem neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti podle § 147 odst. 1 tr. zák., ve znění účinném od 1. 1. 1998, a odsouzen k trestu odnětí svobody na šest měsíců, podmíněně odloženému na zkušební dobu jednoho roku. Poškozená Okresní správa sociálního zabezpečení v P. a Odborová zdravotní pojišťovna zaměstnanců bank a pojišťoven v P. byly odkázány se svými nároky na náhradu škody ve věcech občanskoprávních.

Podle skutkových zjištění okresního soudu se obžalovaný tohoto trestného činu dopustil tím, že od 1. 1. 1998 do 31. 8. 1998 v P. jako statutární zástupce firmy R. neplnil zákonnou povinnost v podobě odvodu pojistného na sociálním zabezpečení a na zdravotní pojištění za zaměstnance jmenované firmy, v důsledku čehož na státem stanovených odvodech vznikl dluh v celkové výši 218 938 Kč; z této částky dluží na pojistném na sociální zabezpečení Okresní správě sociálního zabezpečení v P. částku 210 990 Kč a na pojistném na zdravotní pojištění Odborové zdravotní pojišťovně zaměstnanců bank a pojišťoven se sídlem v P. částku 7948 Kč.

Proti tomuto rozsudku podal včas odvolání obžalovaný. Prostřednictvím svého obhájce neměl námitek proti výroku o vině; jeho odvolání směřovalo pouze do výroku o trestu. Znovu zdůraznil, že se nezaviněně dostal do druhotné platební neschopnosti, byly mu odmítnuty garance centrální bankou a okresní správa sociálního zabezpečení mu odmítla prodloužit splátkový kalendář. Byl ve složité finanční situaci, přesto však plnil beze zbytku své závazky vůči svým zaměstnancům. Zdůraznil svou bezúhonnost a kladné hodnocení a s ohledem na tyto skutečnosti měl zato, že jsou dány zákonné podmínky pro postup podle § 24 odst. 1 písm. a) tr. zák.

Při veřejném zasedání konaném k jeho odvolání obžalovaný zdůraznil, že trestnou činností se neobohatil, předpokládal, že bude schopen své závazky splatit. Požádal o prodloužení lhůt splátek, to mu nebylo umožněno. Uvedl dále, že má dlužníky, kteří mu dluží asi 800 000 Kč; někteří se snaží dluhy splatit, ale bude to ještě trvat asi přibližně půl roku. V budoucnu však chce všem svým závazkům dostát.

Krajský státní zástupce při veřejném zasedání uvedl, že s ohledem na formální znaky trestného činu podle § 147 odst. 1 tr. zák. je obžalovaného třeba činit odpovědným jen za tu částku, kterou měl zaplatit jako zaměstnavatel, tedy jako plátce za své zaměstnance. Obdobně se mělo postupovat při vyčíslení škody, kterou měl obžalovaný způsobit na pojistném na zdravotní pojištění. Přesto nebyl rozsah trestné činnosti v kritickém období náležitě vyčíslen. Na druhé straně byl obžalovaný zvýhodněn, pokud je činěn odpovědným teprve od 1. 1. 1998, třebaže se trestné činnosti, byť podle jiného zákonného ustanovení, měl dopouštět již v roce 1997. Rozšíření celkové doby, po kterou měl obžalovaný trestnou činnost páchat, však brání zásada zákazu reformace in peius.

Krajský soud v Českých Budějovicích, jak je mu uloženo ustanovením § 254 odst. 1 tr. ř., přezkoumal napadený rozsudek ve všech jeho výrocích, přezkoumal správnost postupu řízení, které tomuto rozsudku předcházelo, přihlížel přitom i k tomu, zda nedošlo k vadám, které odvoláním výslovně vytýkány nebyly, a dospěl k těmto závěrům:

V řízení, které napadenému rozsudku předcházelo, nedošlo k podstatným vadám. Okresní soud při hlavním líčení vyslechl obžalovaného, který se stejně jako v přípravném řízení zmínil o tom, že má pohledávky u různých firem, které přesahují částku 814 000 Kč. Uvedl, že je pravda, že neplatil řádně pojištění zdravotní a sociální, bylo to však z toho důvodu, že by zaměstnancům musel zaplatit méně peněz na mzdách. Zdůraznil, že měl slíbené zakázky do Spolkové republiky Německo, ale odběratel chtěl garanci banky, což ta odmítla. Při hlavním líčení byla vyslechnuta i JUDr. J. P.,

právnička Okresní správy sociálního zabezpečení v P., která uvedla shodně jako v přípravném řízení, že obžalovaný měl každého pátého dne v měsíci předložit přehled o vyměřovacích základech o pojistném malé organizace a týž den provést úhradu pojistného. Pojistné tedy bylo splatné každý pátý den v měsíci. Předložila přehled nezaplaceného pojištění a vyčíslila výši nezaplaceného pojistného na 210 990 Kč. V této částce byla zřejmě započtena i částka 34 434 Kč, která měla být zaplacena za prosinec 1997 s datem splatnosti 5. 1. 1998. Při hlavním líčení okresní soud přečetl i všechny listinné důkazy opatřené v přípravném řízení. Přesto však jeho skutková zjištění nejsou zcela správná a úplná.

Podle ustanovení § 147 odst. 1 tr. zák., ve znění účinném od 1. 1. 1998, je pachatelem tohoto trestného činu ten, kdo jako plátce ve větším rozsahu nesplní svoji zákonnou povinnost za poplatníka odvést daň, pojistné na sociální zabezpečení nebo zdravotní pojištění nebo příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Na rozdíl od trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné dávky podle § 148 tr. zák., postihující případy podvodného tvrzení o výši daně nebo jiné dávky, se tato skutková podstata zaměřuje na případy, kdy poplatník neskrývá svoji daňovou nebo poplatkovou povinnost nebo její výši, ale z nejrůznějších důvodů tuto povinnost nesplní. V souladu s ústavní zásadou vylučující trestní postih neschopnosti dostát svému finančnímu závazku se v této skutkové podstatě postihuje jen jednání, kdy plátce (zaměstnavatel) zákonné srážky ve vztahu ke svým zaměstnancům provede a poškodí je tím, že je neodvede státu (postih se omezuje jen na tu část daně nebo pojistného, kterou má plátce daně odvést za poplatníka a kterou tedy poplatníkovi i srazil).

Z důvodové zprávy k ustanovení § 147 odst. 1 tr. zák., ve znění účinném od 1. 1. 1998, je zřejmé, že jde o nové ustanovení, které již v době, kdy byla novela připravována, bylo velmi rozporuplné. Stát zde výrazně zasahuje do oblasti, která je upravena veřejným právem jen zčásti, pod sankcí zde nutí k plnění povinností vyplývajících z pracovněprávních vztahů a trestním postihem tak přenáší povinnosti zdravotních pojišťoven a orgánů sociálního zabezpečení vymáhat dluhy na orgány činné v trestním řízení. Podle důvodové zprávy bude trestán ten, kdo nesplní závazek odvést částky strže né zaměstnancům ze mzdy, pomíjí se však skutečnost, že do doby, než jsou částky převedeny na účet pojišťovny, náleží zaměstnavateli, nikoli zaměstnanci. Pachatelem přitom je plátce pojistného nebo daně, který nesplní zákonnou povinnost odvést pojistné nebo daň za jiného, znamená to tedy, že pachatelem může být jenom osoba, která je zaměstnavatelem. Z tohoto ustanovení je zřejmé, že svým způsobem zvýhodňuje subjekty, které podnikají, aniž by někoho zaměstnávaly, tedy tzv. "jedou na švarc systém". Dlužník pojistného, které neodvede sám za sebe, tedy podle tohoto ustanovení trestný není.

Ani zákony upravující odvádění sražených částek nejsou terminologicky jednotné. Zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, ve znění pozdějších předpisů, jako plátce uvádí jak zaměstnavatele, tak zaměstnance. Z ustanovení § 9 citovaného zákona vyplývá, že pojistné na zdravotní pojištění hradí z jedné třetiny zaměstnanec a ze dvou třetin zaměstnavatel. Třetinu, kterou platí zaměstnanec, je zaměstnavatel povinen strhávat. Je proto otázkou, zda pachatel bude trestný jen za neodvedení jedné třetiny, či bude odpovědný za neodvedení celého pojistného, třebaže dvě třetiny tvoří jeho vlastní závazek, nikoli závazek zaměstnance.

Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistné na sociální zabezpečení a příspěvku na sociální politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů, hovoří o poplatcích, mezi které zahrnuje rovněž zaměstnavatele. Podle ustanovení § 8 citovaného zákona je organizace povinna odvádět i pojistné, které je povinen platit zaměstnanec, a dluh na této platbě bude vstupovat do skutkové podstaty.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů fyzických a právnických osob, ve znění pozdějších předpisů, rozlišuje plátce jako toho, kdo daň skutečně odvádí a poplatníka, jímž je v případě záloh na dani z příjmů skutečně zaměstnanec.

Protože jde o nové ustanovení § 147 tr. zák. neexistuje k tomuto ustanovení v podstatě žádná judikatura, a pokud se v odborné literatuře vyskytly určité názory, jsou často rozporné. V praxi jsou vyslovovány rozdílné názory ohledně posuzování neodvádění pojistného na sociální zabezpečení, resp. na zdravotní pojištění z hlediska rozsahu, v jakém mají být zmíněné dávky odváděny, tj. zda má být postihováno jen neodvedení dávek placených zaměstnanci, které je povinen zaměstnavatel strhnout zaměstnancům z hrubé mzdy a odvést příslušnému subjektu, nebo zda má být předmětem postihu i neodvedení dávek placených zaměstnavatelem jako poplatníkem.

Podle ustanovení § 7 odst. 1 písm. h) zák. č. 589/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, 8 % z vyměřovacího základu, který je povinen platit zaměstnanec, odvádí organizace a malá organizace. Podle ustanovení § 5 odst. 1 zák. č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů, zaměstnavatel odvádí část pojistného – jednu třetinu vyměřovacího základu – které je povinen hradit zaměstnanec srážkou z jeho mzdy či jeho platu, a to i bez souhlasu zaměstnance. Naproti tomu 26 % pojistného na sociální zabezpečení, resp. dvě třetiny pojistného na zdravotní pojištění organizace a malá organizace, resp. zaměstnavatel odvádějí jako část pojistného, které jsou povinny hradit za své zaměstnance.

Při výkladu citovaného ustanovení je nutné vycházet jednak z logického výkladu § 147 tr. zák., jednak z důvodové zprávy k tomuto ustanovení, jakož i z porovnání s ostatními právními předpisy včetně Ústavy a Listiny základních práv a svobod. Logický výklad jednoznačně vylučuje trestní postih zaměstnavatele za neodvedení daně či dávky, které je povinen odvádět sám za sebe. Toto ustanovení § 147 tr. zák. je totiž koncipováno tak, že trestným může být pouze jednání někoho, kdo má zákonem určenou povinnost k odvodu dávek za jinou osobu.

Podle ustanovení § 9 odst. 2 zák. č. 48/1997 Sb. hradí pojistné za zaměstnance z jedné třetiny zaměstnanec, ze dvou třetin zaměstnavatel. Znamená to tedy, že dvě třetiny pojistného jsou zákonnou povinností zaměstnavatele a tuto část nelze považovat za dávku, kterou je zaměstnavatel povinen odvádět za jiného. Zaměstnavatel je pokládán za plátce pojistného zdravotního pojištění za zaměstnance, i když citovaný zákon, shodně jako zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů, pojmy plátce a poplatník nerozlišují a používají pojmy zaměstnavatel a zaměstnanec. Bylo by tedy možné dospět k výkladu, podle kterého lze trestně postihnout výlučně zaměstnavatele jako plátce za neodvedení té části daně, resp. jiné dávky, jejíž uhrazení ukládá zákon poplatníkovi. Tomu také odpovídá znění důvodové zprávy k ustanovení § 147 tr. zák., která sice není právně závazná, ovšem lze z ní dovodit záměr zákonodárce při úpravě daného úseku společenských vztahů.

S ohledem na všechny tyto skutečnosti zmíněné shora dospěl odvolací soud k závěru, že dosud provedené dokazování není zcela úplné. Nebyl totiž spolehlivě zjištěn rozsah způsobené škody.

Vzhledem k těmto skutečnostem nemohl proto odvolací soud považovat napadené rozhodnutí za věcně správné. Bylo zřejmé, že se soud nevypořádal se všemi okolnostmi významnými pro rozhodnutí, o správnosti jeho skutkových zjištění vznikly pochybnosti a k objasnění věci bude třeba důkazy opakovat a provádět důkazy další a jejich provádění před odvolacím soudem by znamenalo nahrazovat činnost soudu prvního stupně.

Krajský soud proto napadený rozsudek podle § 258 odst. 1 písm. b), c) tr. ř. v celém rozsahu zrušil a podle § 259 odst. 1 tr. ř. věc vrátil okresnímu soudu, aby ji v potřebném rozsahu znovu projednal a rozhodl.

V dalším průběhu řízení musí okresní soud znovu a podrobně vyslechnout obžalovaného a zejména si vyžádat od poškozených subjektů nové vyčíslení, a to v tom směru, jaké částky měl obžalovaný platit na pojistném na sociální zabezpečení a na zdravotní pojištění za své zaměstnance a jaké částky měl

platit na těchto odvodech za uvedenou firmu R. Z toho pak může přesně vyčíslil škodu, kterou obžalovaný měl svým jednáním způsobit.

Z obsahu trestního spisu je sice zřejmé, že obžalovaný se trestné činnosti, třebaže podle jiného zákonného ustanovení, měl dopouštět již v dřívější době, tedy ještě před 1. 1. 1998, rozšíření celkové doby však, jak se o tom správně zmínil krajský státní zástupce, nepřichází v úvahu s ohledem na zásadu zákazu reformace in peius.

Nelze pochopitelně vyloučit, že vyvstane potřeba provedení důkazů dalších v tomto rozhodnutí výslovně neuvedených. Pak bude na okresním soudu, aby i takové důkazy opatřil a provedl.

Provedené důkazy musí soud prvního stupně hodnotit velmi pečlivě a logicky a vyváženě v souladu s ustanovením § 2 odst. 6 tr. ř. a zaměřit pozornost na patřičné objasnění všech rozhodných okolností a pohledu právního posouzení žalovaného skutku. Stejně důslednou pozornost pak musí věnovat právním úvahám a závěrům. Hodnotící úvahy jak skutkové, tak právní musí být v patřičné formě vyjádřeny v odůvodnění dalšího rozhodnutí, neboť teprve takové bude možno považovat za správné.

V případě, že okresní soud dospěje k závěru o vině obžalovaného, již nyní lze pochybovat o argumentech uvedených v podaném odvolání obžalovaného ohledně podmínek ustanovení § 24 odst. 1 tr. zák., tedy upuštění od potrestání.