

# Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 16.04.2003, sp. zn. 5 Tdo 362/2003, ECLI:CZ:NS:2003:5.TDO.362.2003.1

**Číslo:** 57/2003

## **Právní věta:**

Jednočinný souběh trestných činů zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1 tr. zák. a zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění podle § 125 odst. 1 tr. zák. je vyloučen.

Trestný čin zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění podle § 125 odst. 1 tr. zák. je totiž deliktem ohrožovacím a ve vztahu k včasnému a řádnému vyměření daně je zde postihováno v podstatě jednání přípravného charakteru, které může směřovat právě ke zkrácení daně ve smyslu § 148 odst. 1 tr. zák. Dojde-li pak skutečně ke zkrácení daně, skutek se posoudí jen jako poruchový trestný čin podle § 148 odst. 1 tr. zák. a nikoli též jako ohrožovací trestný čin podle § 125 odst. 1 tr. zák.

**Soud:** Nejvyšší soud

**Datum rozhodnutí:** 16.04.2003

**Spisová značka:** 5 Tdo 362/2003

**Číslo rozhodnutí:** 57

**Číslo sešitu:** 10

**Typ rozhodnutí:** Usnesení

**Hesla:** Souběh trestných činů, Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, Zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění

**Předpisy:** § 125 odst. 1 tr. zák.  
§ 148 odst. 1 tr. zák.

**Druh:** Rozhodnutí ve věcech trestních

## **Sbírkový text rozhodnutí:**

*Nejvyšší soud odmítl dovolání obviněného K. Z. proti usnesení Vrchního soudu v Olomouci ze dne 19. 11. 2002, sp. zn. 2 To 113/2002, jako soudu odvolacího v trestní věci vedené u Krajského soudu v Ostravě pod sp. zn. 54 T 20/2001.*

## **Z odůvodnění:**

Obviněný K. Z. byl rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 12. 3. 2002, sp. zn. 54 T 20/2001, uznán vinným trestným činem zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1,

odst. 3 písm. c) tr. zák. (ve znění zákona č. 265/2001 Sb.), kterého se dopustil jednáním popsáním ve výroku o vině zmíněného rozsudku. Toto jednání spočívalo v tom, že obviněný jako fyzická osoba podnikající na základě živnostenského listu se záměrem získat neoprávněně majetkový prospěch ke škodě českého státu nepředložil příslušnému finančnímu úřadu přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1998, v důsledku čehož mu byla nejprve vyměřena nulová daňová povinnost, přičemž účetnictví a zmíněné daňové přiznání předložil až dne 29. 5. 2000 po zahájení daňové kontroly, přičemž toto přiznání bylo vyplněno nepravdivě, neboť v něm obviněný uplatnil fiktivní faktury, pokladní doklady a dodací listy, ačkoli věděl, že dokumentované obchody neproběhly, čímž záměrně snížil základ daně a snížil svou daňovou povinnost k dani z příjmů fyzických osob za rok 1998 a současně i k dani z přidané hodnoty za rok 1998, neboť výdaje dokladané fiktivními fakturami zahrnul do daňových přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíční zdaňovací období v roce 1998 vyjmenovaná v citovaném výroku, která předkládal příslušnému finančnímu úřadu v roce 1998 a 1999, čímž způsobil České republice škodu v celkové výši 1 936 952 Kč.

Za to byl obviněný K. Z. podle § 148 odst. 3 tr. zák. odsouzen k trestu odnětí svobody v trvání 3 roky, k jehož výkonu byl podle § 39a odst. 3 tr. zák. zařazen do věznice s dozorem. Podle § 49 odst. 1 a § 50 odst. 1 tr. zák. byl dále obviněnému uložen trest zákazu činnosti spočívající v zákazu výkonu činnosti provozované na podkladě živnostenského zákona, a to živnosti koupě zboží za účelem dalšího prodeje a prodej a živnosti zprostředkovatelská činnost, na dobu 5 let.

Citovaný rozsudek Krajského soudu v Ostravě napadl obviněný K. Z. odvoláním, které Vrchní soud v Olomouci svým usnesením ze dne 19. 11. 2002, sp. zn. 2 To 113/2002, podle ustanovení § 256 tr. ř. jako nedůvodné zamítl. Opis usnesení odvolacího soudu byl obviněnému, jeho obhájci i příslušnému státnímu zastupitelství doručen dne 6. 1. 2003.

Proti zmíněnému usnesení Vrchního soudu v Olomouci podal obviněný K. Z. dne 5. 3. 2003 dovolání, které opřel o důvod uvedený v § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. Obviněný je toho názoru, že soudy činné dříve ve věci bez skutečných důkazů dovodily jeho trestní odpovědnost jen z porušení daňových předpisů. Dále podle obviněného soudy obou stupňů zaměnily jeho vinu za nikoli řádné vedení účetnictví se spácháním trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1, odst. 3 písm. c) tr. zák. (zde i dále v odůvodnění tohoto usnesení míněno ve znění zákona č. 265/2001 Sb.). Obviněný se domnívá, že pokud řádně a včas nepředložil finančnímu úřadu daňová přiznání a nevedl řádně potřebné doklady, mohl se dopustit trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 125 odst. 1 tr. zák., avšak nikoli trestného činu podle § 148 odst. 1, odst. 3 písm. c) tr. zák., jehož spácháním byl uznán vinným.

Ve vztahu k naplnění skutkové podstaty trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1, odst. 3 písm. c) tr. zák. obviněný uvádí, že podle jeho názoru žádným z provedených důkazů nebyla vyvrácena jeho obhajoba, podle níž nepodal dodatečná daňová přiznání nepodal s úmyslem neoprávněně získat majetkový prospěch ke škodě státu a že je vědomě nevyplnil nepravdivě. Svá tvrzení opírá o důkazy, které byly v průběhu trestního řízení provedeny, a o důkazy další, které provedeny nebyly, a dovozuje z nich odlišný průběh skutkového děje, než jaký zjistily soudy činné dříve ve věci.

Obviněný tvrdí, že soudy obou stupňů dospěly k závěru o jeho vině toliko na základě svého uvážení, bez přímých důkazů a jen jednostranným výkladem zaměřeným v jeho neprospěch, neboť obviněný je přesvědčen, že se popsané trestné činnosti nedopustil.

Závěrem svého dovolání obviněný K. Z. navrhuje, aby Nejvyšší soud v souladu s ustanoveními § 265k tr. ř. a § 265l tr. ř. zrušil napadené usnesení odvolacího soudu a současně i jemu předcházející rozsudek soudu prvního stupně a aby přikázal Krajskému soudu v Ostravě věc znovu projednat a

rozhodnout.

Nejvyšší soud jako soud dovolací (§ 265c tr. ř.) především zkoumal, zda má podané dovolání všechny obsahové a formální náležitosti, zda bylo podáno včas a oprávněnou osobou a zda poskytuje podklad pro věcné přezkoumání napadeného rozhodnutí či zda tu nejsou důvody pro odmítnutí dovolání. Přitom Nejvyšší soud dospěl k následujícím závěrům:

Nejvyšší soud považuje především za nutné vyjádřit se k těm dovolacím námitkám obviněného K. Z., v jejichž rámci zpochybňuje úplnost a správnost zjištěného skutkového stavu a hodnocení provedených důkazů, přičemž tvrdí, že průběh skutkového děje byl odlišný, resp. domnívá se, že jeho trestní odpovědnost soudy obou stupňů dovodily bez skutečných důkazů.

Jak vyplývá z ustanovení § 265b odst. 1 tr. ř., důvodem dovolání nemůže být samo o sobě nesprávné skutkové zjištění, neboť takový důvod zde zahrnut není. Dovolání je mimořádným oprávněným prostředkem určeným k nápravě výslovně uvedených procesních a hmotně právních vad, ale nikoli k revizi skutkových zjištění učiněných soudy prvního a druhého stupně ani k přezkoumávání jimi provedeného dokazování. Těžiště dokazování je totiž v řízení před soudem prvního stupně a jeho skutkové závěry může doplňovat, popřípadě korigovat jen odvolací soud (§ 259 odst. 3, § 263 odst. 6, 7 tr. ř.). Dovolací soud není obecnou třetí instancí zaměřenou k přezkoumávání všech rozhodnutí soudů druhého stupně a samotnou správnost a úplnost skutkových zjištění nemůže posuzovat už jen z toho důvodu, že není oprávněn bez dalšího přehodnocovat provedené důkazy, aniž by je mohl podle zásad ústnosti a bezprostřednosti v řízení o dovolání sám provádět, jak je zřejmé z omezeného rozsahu dokazování v dovolacím řízení podle § 265r odst. 7 tr. ř.

Proto při posuzování oprávněnosti tvrzení o existenci dovolacího důvodu uvedeného v § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. je dovolací soud vždy vázán konečným skutkovým zjištěním, které ve věci učinily soudy prvního a druhého stupně. V trestní věci obviněného K. Z. to pak znamená, že pro dovolací soud je rozhodující skutkové zjištění, podle něhož obviněný spáchal skutek tak, jak je uvedeno v rozsudku soudu prvního stupně, s jehož skutkovými závěry se ztotožnil i soud odvolací. Tyto skutkové okolnosti obsažené v popisu skutku pak poskytují spolehlivý podklad pro naplnění všech zákonných znaků trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1, odst. 3 písm. c) tr. zák., jehož spácháním byl obviněný uznán vinným. V naznačeném rozsahu námitek tedy obviněný i přes svůj odkaz na konkrétní zákonné ustanovení podal dovolání z jiného důvodu, než jaký činí dovolání přípustným podle § 265b tr. ř.

Ve zbylém rozsahu svých dovolacích námitek potom obviněný uvedl, že se nedopustil trestného činu, který je mu kladen za vinu, neboť podle jeho mínění nebyla naplněna především subjektivní stránka skutkové podstaty trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, přičemž současně tvrdí, že se mohl dopustit toliko trestného činu zkrácení údajů o stavu hospodaření a jmění podle § 125 odst. 1 tr. zák.

Nejvyšší soud k tomu připomíná, že závěr o tom, zda jsou naplněny všechny objektivní i subjektivní znaky skutkové podstaty, tedy zda je zde též zavinění pachatele ve smyslu trestního zákona a v jaké formě (§ 4 a § 5 tr. zák.), je závěrem právním. Právní závěr o subjektivních znacích trestného činu se však musí zakládat na skutkových zjištěních soudu vyplývajících z provedeného dokazování, stejně jako závěr o objektivních znacích trestného činu. Při zjišťování okolností, které mají význam pro závěr o zavinění, nelze předem přikládat zvláštní význam žádnému důkaznímu prostředku, ale na zavinění a jeho formu je třeba usuzovat ze všech konkrétních okolností, za nichž byl trestný čin spáchán, a ze všech důkazů významných z tohoto hlediska, včetně doznání obviněného, pokud existuje. Se zřetelem k zásadě volného hodnocení důkazů (§ 2 odst. 6 tr. ř.) zákon nepřikládá a priori žádnému důkazu zvláštní význam. Proto jen ze skutečnosti, že obviněný skutek popřel, resp. že popřel své zavinění na něm, nelze vyvodit, že zjištění jeho úmyslu nepřichází v úvahu. Tento úmysl,

stejně jako jiné formy zavinění, lze zjistit i na podkladě jiných důkazů, nejen z doznání obviněného.

Pokud jde o úmyslné zavinění obviněného K. Z., podle názoru Nejvyššího soudu takové zavinění vyplývá ze skutkových zjištění učiněných v předmětné trestní věci soudy obou stupňů a vyjádřených především ve skutkové větě výroku o vině v rozsudku Krajského soudu v Ostravě, případně v odůvodnění tohoto rozhodnutí. Podle nich obviněný jednal se záměrem získat neoprávněně majetkový prospěch ke škodě českého státu, přičemž ve svých daňových přiznáních uplatnil fiktivní faktury a další doklady, ačkoli věděl, že dokumentované obchody ve skutečnosti neproběhly, čímž záměrně snížil základ daně a zkrátil svou daňovou povinnost. Jde o formulace, které spolu s ostatními okolnostmi popsanými ve skutkových zjištěních zejména soudu prvního stupně dostatečně vyjadřují úmyslnou povahu jednání obviněného a lze z nich spolehlivě usuzovat na podvodný úmysl obviněného (neboť trestný čin podle § 148 odst. 1 tr. zák. je v podstatě zvláštním případem podvodného jednání). Závěr o nedostatku úmyslného zavinění obviněného by tak bylo možno učinit jen na podkladě jiných skutkových zjištění, resp. po odhlédnutí od citovaných skutkových zjištění, tedy při jiném hodnocení důkazů a za odlišného skutkového stavu, než na jakém spočívá napadené usnesení odvolacího soudu a jím potvrzený rozsudek soudu prvního stupně. Samotná skutková zjištění, přestože mohou mít vliv na právní posouzení skutku nebo na jiné hmotně právní posouzení, ovšem Nejvyšší soud nemůže v dovolacím řízení přezkoumávat, jak již bylo výše zdůrazněno.

Ze skutkové větě výroku o vině rozsudku soudu prvního stupně potom současně vyplývá i závěr, že obviněný K. Z. naplnil též všechny ostatní zákonem požadované znaky skutkové podstaty trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1, odst. 3 písm. c) tr. zák.

Obviněný K. Z. v podaném dovolání dále vyjádřil i názor, podle něhož svým jednáním mohl naplnit jen znaky skutkové podstaty trestného činu zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění podle § 125 odst. 1 tr. zák. K tomu Nejvyšší soud uvádí, že jednání obviněného popsané ve skutkové větě rozsudku soudu prvního stupně jisté znaky zmíněného trestného činu obsahuje, zejména vezme-li se v úvahu alinea druhá citovaného ustanovení, avšak vzhledem k tomu, že právní posouzení předmětného skutku podle § 148 odst. 1, odst. 3 písm. c) tr. zák. bylo shledáno správným, připadala by již v úvahu pouze jeho kvalifikace jako jednočinného souběhu více trestných činů. Jednočinný souběh trestných činů podle § 148 odst. 1 tr. zák. a podle § 125 odst. 1 tr. zák. je ovšem vyloučen. Trestný čin zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění je totiž deliktem ohrožovacím (srov. formulaci „a ohrozí tak majetková práva jiného nebo včasné a řádné vyměření daně“ v ustanovení § 125 odst. 1 tr. zák.) a ve vztahu k včasnému a řádnému vyměření daně je zde postihováno v podstatě jednání přípravného charakteru, které může směřovat právě ke zkrácení daně ve smyslu § 148 odst. 1 tr. zák. Dojde-li pak skutečně ke zkrácení daně, jak tomu bylo u obviněného K. Z., skutek se posoudí jen jako poruchový trestný čin podle § 148 odst. 1 tr. zák. a nikoli (též) jako ohrožovací trestný čin podle § 125 odst. 1 tr. zák., neboť ohrožovací delikt je konzumován poruchovým deliktem a jejich jednočinný souběh je tím vyloučen. Proto i v případě, že by skutečně všechny znaky druhé z těchto skutkových podstat byly naplněny, je právní kvalifikace jednání obviněného K. Z. v napadených rozhodnutích úplná a bez vad. Navíc dalším úvahám ohledně možnosti existence jednočinného souběhu více trestných činů v trestní věci obviněného K. Z. brání i zákaz *reformationis in peius* v řízení o dovolání (§ 265p odst. 1 tr. ř.), protože tento mimořádný opravný prostředek podal jen obviněný a posouzení předmětného skutku jako dalšího trestného činu v jednočinném souběhu s tím, jehož spácháním již byl uznán vinným, by bylo v neprospěch obviněného.

Nejvyšší soud na podkladě těchto skutečností dospěl k závěru, že obviněný K. Z. podal dovolání proti rozhodnutí, jímž nebyl naplněn uplatněný dovolací důvod podle § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. Protože však jeho dovolání bylo částečně opřeno o námitky, které by za jiných okolností mohly být dovolacím důvodem podle citovaného zákonného ustanovení, ale tyto námitky Nejvyšší soud neshledal z výše uvedených důvodů opodstatněnými, dovolání podle § 265i odst. 1 písm. e) tr. ř. odmítl jako zjevně neopodstatněné, přičemž nepřezkoumával zákonnost a odůvodněnost napadeného rozhodnutí ani

správnost řízení mu předcházejícího. Jde totiž o závěr, který lze učinit bez takové přezkumné činnosti pouze na podkladě spisu a obsahu dovolání, aniž bylo třeba opatřovat další vyjádření dovolatele či ostatních stran trestního řízení nebo dokonce doplňovat řízení provedením důkazů podle § 265r odst. 7 tr. ř.