Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 28. 12. 2004, sp. zn. 7 Tdo 1426/2004, ECLI:CZ:NS:2004:7.TDO.1426.2004.1

Číslo: 20/2005

Právní věta:

Nejde o trestný čin neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti podle § 147 odst. 1 tr. zák., jestliže plátce daně v rozhodném období poplatníkovi daň skutečně srazí a v tomto období ji také odvede správci daně. Případná okolnost, že správce daně započte přijatou platbu na úhradu staršího, dříve vzniklého dluhu plátce a účetně mu vykazuje dluh za období, v němž daň skutečně srazil a odvedl, nemá žádný význam a není důvodem trestnosti plátce ve vztahu k tomuto období.

Soud: Nejvyšší soud

Datum rozhodnutí: 28.12.2004

Spisová značka: 7 Tdo 1426/2004

Číslo rozhodnutí: 20

Číslo sešitu: 4

Typ rozhodnutí: Usnesení

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

Předpisy: § 147 odst. 1 tr. zák.

Druh: Rozhodnutí ve věcech trestních

Sbírkový text rozhodnutí:

Nejvyšší soud k dovolání obviněného K. B. zrušil usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 18. 3. 2004, sp. zn. 9 To 476/2003, a rozsudek Okresního soudu v Břeclavi ze dne 11. 4. 2003, sp. zn. 3 T 238/2002 a Okresnímu soudu v Břeclavi přikázal, aby věc v potřebném rozsahu znovu projednal a rozhodl.

Z odůvodnění:

Rozsudkem Okresního soudu v Břeclavi ze dne 11. 4. 2003, sp. zn. 3 T 238/2002, byl obviněný K. B. 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. a odsouzen k podmíněnému trestu odnětí svobody na šest měsíců se zkušení dobou na jeden rok.

Podkladem odsuzujícího výroku se stalo zjištění, že obviněný jako jednatel obchodní společnosti B., s.

r. o., B., neodváděl řádně daně, pojistné na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti přesto, že svým zaměstnancům tyto srážky srážel a vykazoval je, a takto neodvel od listopadu 1995 do listopadu 2000 sociální pojištění za své zaměstnance Okresní správě sociálního zabezpečení v B. ve výši 163 403 Kč, od září 1996 do srpna 1999 zdravotní pojištění za své zaměstnance VZP, OP B., ve výši 50 411 Kč a od ledna 1999 do listopadu 2000 daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a daň vybíranou zvláštní srážkou Finančnímu úřadu v B. ve výši 109 885 Kč.

Odvolání obviněného bylo usnesením Krajského soudu v Brně ze dne 18. 3. 2004, sp. zn. 9 To 476/2003, podle § 256 tr. ř. zamítnuto.

Obviněný K. B. podal prostřednictvím obhájce v zákonné lhůtě dovolání proti usnesení Krajského soudu v Brně, a to v rozsahu odpovídajícím výroku o vině. Dovolání podal z důvodů uvedených v § 265b odst. 1 písm. g), l) tr. ř. V rámci těchto zákonných dovolacích důvodů vytkl, že jednáním, jímž byl uznán vinným, nenaplnil znaky trestného činu. Namítl, že podmínkou odpovědnosti pachatele za trestný čin podle § 147 odst. 1 tr. zák. je to, že měl k dispozici příslušné finanční prostředky, tj. že tyto prostředky byly z hrubých mezd zaměstnanců skutečně strženy, avšak nebyly odvedeny oprávněným příjemcům, ale použity k jiným účelům. Podle obviněného soudy žádné takové zjištění neučinily. Obviněný dále namítl, že nebyla naplněna ani subjektivní stránka trestného činu, protože jeho úmyslem nebylo neodvést provedené srážky, a poukázal na to, že příjemci příslušných plateb je započítali na úhradu dřívějších nedoplatků, na daňové penále, pokuty a jiné sankce. Vyjádřil názor, že při takovém postupu příjemců plateb nemohl niky docílit toho, aby tyto částky byly započítány na sražené odvody. Odkázal i na to, že v daném období zaplatil příjemcům plateb několikanásobně vyšší částky, než jsou dlužné částky vykázané jimi za toto období, a z toho dovozoval, že měl být zproštěn obžaloby. V této souvislosti poukázal na ustanovení § 147a tr. zák. o zániku trestnosti v důsledku účinné lítosti. Obviněný se dovoláním domáhal toho, aby Nejvyšší soud zrušil napadené usnesení a aby přikázal odvolacímu soudu věc v potřebném rozsahu znovu projednat a rozhodnout.

Nejvyšší soud přezkoumal podle § 265i odst. 3, 4 tr. ř. napadené usnesení i předcházející řízení a shledal, že dovolání obviněného je důvodné.

Trestného činu neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti podle § 147 odst. 1 tr. zák. se dopustí 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.

Objektem uvedeného trestného činu je zájem na řádném výběru daní, pojistného na sociální zabezpečení, pojistného na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. V případě, že poplatníky jsou zaměstnanci, jsou předmětem útoku finanční prostředky, které jim zaměstnavatel srazil z hrubých mezd za tím účelem, aby je za zaměstnance odvedl příslušnému správci daně, orgánu vykonávajícímu státní správu sociálního zabezpečení nebo zdravotní pojišťovně. Z tohoto hlediska je podmínkou trestní odpovědnosti to, že pachatel má finanční prostředky odpovídající sraženým částkám skutečně k dispozici, ale neodvede je oprávněným příjemcům a použije je k jiným účelům, případně si je ponechá bez dalšího v dispozici, aniž s nimi nějak dále naloží (k tomu viz č. 30/2001 Sb. rozh. tr.). Ustanovení § 147 odst. 1 tr. zák. tedy poskytuje těmto prostředkům ochranu proti jednání, jehož následkem je to, že se nedostanou do dispozice oprávněným příjemcům. Z toho ŕ contrario vyplývá, že citované ustanovení nepostihuje takové jednání, které tento následek nemá a s kterým je naopak spojeno to, že se sražené částky dostanou oprávněným příjemcům. Jakmile jsou sražené částky odvedeny oprávněným příjemcům, nepřichází uvedený trestný čin v úvahu, a to bez ohledu na okolnost, jak s nimi ten který příjemce dále naložil z toho hlediska, na co je započetl, resp. jak je zúčtoval, tedy bez ohledu na okolnost, že je započetl na své dřívější splatné pohledávky, které mají podobu dluhu na dani, na pojistném nebo na příspěvku,

případně podobu úroků z prodlení, pokut či jiných sankcí. To znamená, že odvede-li plátce v určitém období oprávněným příjemcům částky sražené v tomto období poplatníkům, nemůže se jednáním spadajícím do tohoto období dopustit trestného činu, i když příjemci sražených částek je započetli na své pohledávky vzniklé z neplacení příslušných částek v dřívějším období. Jestliže plátce v určitém období srazí poplatníkům odpovídající částky a v tomto období je odvede oprávněným příjemcům, kteří je ovšem započtou na své pohledávky z dřívějška, takže nadále vykazují plátci dluh za období, v němž poplatníkům srazil odpovídající částky a odvedl je, nemůže být ve vztahu k tomuto období vyvozována proti plátci trestní odpovědnost, protože i když má za toto období dluh, není tento dluh v příčinné souvislosti s jeho jednáním v tomto období. Za naznačených okolností by trestní odpovědnost plátce byla jen odpovědností za výsledek (dluh), ačkoli podle trestního zákona se vyžaduje odpovědnost mimo jiné i za jednání.

V posuzovaném případě není z rozhodnutí soudů zřejmé, že by se těmito zásadami řídily. Okresní soud v Břeclavi ve skutkové části výroku o vině uvedl, že obviněný „svým zaměstnancům tyto srážky srážel a vykazoval je a neodvedl“. Tento popis skutku nasvědčuje tomu, že obviněný podle zjištění soudu neodvedl sražené částky oprávněným příjemcům a ponechal je v dispozici obchodní společnosti. To však je v rozporu s odůvodněním rozsudku, v němž Okresní soud v Břeclavi s odkazem na výpovědi svědků, kteří se k věci vyjadřovali za oprávněné příjemce sražených částek, sám zjistil, že v době uvedené ve výroku o vině byly příjemcům těchto částek ve skutečnosti odvedeny významné částky, které byly u příjemců zúčtovány na uhrazení starších dluhů za dřívější období. Například s odkazem na výpověď svědkyně M. H., pracovnice Finančního úřadu v B., soud v odůvodnění rozsudku konstatoval, že „i přesto, že obviněný zaplatil 190 000 Kč za rok 1999 a 2000, je stále považován za dlužníka, neboť příslušná platba byla použita na uhrazení starších dluhů“ (tj. dluhů na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti). V té části odůvodnění rozsudku, v níž se Okresní soud v B. zabýval právní kvalifikací skutku, je jen uvedeno, že „soud jednání obviněného kvalifikoval jako trestný čin … podle § 147 odst. 1 tr. zák., když z provedených důkazů je zřejmé, že dluží …. Okresní správě sociálního zabezpečení v B. částku 163 403 Kč, VZP částku 50 411 Kč a Finančnímu úřadu v B. částku 109 885 Kč“. Tato strohá úvaha Okresního soudu v B. ukazuje na to, že spatřoval trestní odpovědnost obviněného jen v holé skutečnosti, že dluží uvedené částky. Absence jakékoli další právní úvahy v odůvodnění rozsudku tak je evidentním projevem toho, že Okresní soud v Břeclavi nezkoumal, zda tento dluh je skutečně následkem neodvedení částek, které by byly v daném období sraženy poplatníkům a zároveň zůstaly neodvedeny oprávněným příjemcům, a zda není jen důsledkem určité transformace staršího dluhu z dřívějšího období do posuzovaného období, protože platby uskutečněné v tomto období byly zúčtovány na úhradu dluhu z dřívějšího období. Krajský soud v Brně se v odůvodnění napadeného usnesení omezil jen na paušální konstatování, že Okresní soud v Břeclavi „vyvodil správný závěr o vině obviněného včetně právní kvalifikace jeho jednání“, a sám žádnou právní úvahu ani neuvedl.

Za situace, kdy je ze skutkových zjištění Okresního soudu v Břeclavi, jak vyplývají z odůvodnění rozsudku, zřejmé, že obviněný odvedl oprávněným příjemcům částky sražené v daném období zaměstnancům jako poplatníkům, nemůže se výrok o vině opírat jen o zjištění, že tyto částky byly zúčtovány na úhradu dluhů vzniklých v dřívějším období a že obviněný je za posuzované období nadále dlužníkem. Tím je totiž trestní odpovědnost obviněného konstruována jen jako odpovědnost za výsledek (dluh) a nikoli též za jednání. Navíc je tím nepřípustně kriminalizován dluh, který má původ v jiném než posuzovaném období a jeho příčina není jasná (v tom smyslu, že mohl vzniknout i jinak než trestným činem).

Z těchto důvodů je výrok o vině vadný a nemůže obstát. Rozsudek Okresního soudu v Břeclavi tedy spočívá na nesprávném právním posouzení skutku ve smyslu dovolacího důvodu podle § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. Usnesení Krajského soudu v Brně pak je rozhodnutím, jímž byl zamítnut řádný opravný prostředek proti rozsudku, ačkoli v řízení mu předcházejícím byl dán důvod dovolání uvedený v §

265b odst. 1 písm. g) tr. ř., takže ve vztahu k tomuto usnesení lze uzavřít, že je vadné ve smyslu dovolacího důvodu uvedeného v § 265b odst. 1 písm. l) tr. ř.

Nejvyšší soud proto zrušil jak napadené usnesení Krajského soudu v Brně, tak rozsudek Okresního soudu v Břeclavi jako součást předcházejícího řízení. Zrušil také všechna další obsahově navazující rozhodnutí, která tím ztratila podklad. Nakonec přikázal Okresnímu soudu v Břeclavi, aby věc v potřebném rozsahu znovu projednal a rozhodl.

Při novém projednání věci bude Okresní soud v Břeclavi vycházet z toho, že za trestný čin neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti podle § 147 odst. 1 tr. zák. je možné považovat jen takové jednání, které spočívá v tom, že obviněný v daném období srazil zaměstnancům příslušné částky z hrubých mezd, nepřevedl je do dispozice oprávněných příjemců a použil je jinak nebo je bez dalšího použití ponechal ve sféře majetku obchodní společnosti, přičemž o tento trestný čin nejde v případě, že obviněný částky, které srazil zaměstnancům, skutečně odvedl oprávněným příjemcům, a to bez ohledu na okolnost, jak je příjemci zúčtovali.

Pro úplnost Nejvyšší soud dodává, že se nezabýval otázkou účinné lítosti (§ 147a tr. zák.), protože jde o otázku zániku trestnosti činu, který v době spáchání byl trestným činem, a v posuzovaném případě zatím ani není jasné, zda ze strany obviněného vůbec šlo o trestný čin, resp. v jakém rozsahu.