

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 24.07.2019, sp. zn. 6 Tdo 739/2019, ECLI:CZ:NS:2019:6.TDO.739.2019.1

Číslo: 4/2020

Právní věta:

Nezanikla-li trestní odpovědnost pachatele v důsledku účinné lítosti podle § 33 tr. zákoníku (např. chybí-li znak dobrovolnosti v jednání pachatele), není při splnění podmínek podle § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. vyloučeno zastavení jeho trestního stíhání z důvodu neúčelnosti jeho dalšího vedení a nedostatku veřejného zájmu na takovém trestním stíhání. Takový postup bude přicházet v úvahu u trestných činů menší závažnosti (přčinů) a výjimečně je možný též u závažnějších trestných činů (zločinů).

Soud: Nejvyšší soud

Datum rozhodnutí: 24.07.2019

Spisová značka: 6 Tdo 739/2019

Číslo rozhodnutí: 4

Číslo sešitu: 1

Typ rozhodnutí: Usnesení

Hesla: Účinná lítost, Zánik trestní odpovědnosti, Zastavení trestního stíhání

Předpisy: § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř.
§ 33 tr. zákoníku

Druh: Rozhodnutí ve věcech trestních

Sbírkový text rozhodnutí:

Nejvyšší soud k dovolání nejvyššího státního zástupce podle § 265k odst. 1, 2 tr. ř. zrušil usnesení Krajského soudu v Praze ze dne 20. 2. 2019, sp. zn. 9 To 59/2019, jemu předcházející usnesení Okresního soudu v Benešově ze dne 21. 1. 2019, sp. zn. 1 T 157/2018, i 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 Okresnímu soudu v Benešově přikázal, aby věc v potřebném rozsahu znovu projednal a rozhodl.

I.

Rozhodnutí soudů nižších stupňů

1. Usnesením Okresního soudu v Benešově ze dne 21. 1. 2019, sp. zn. 1 T 157/2018, bylo podle § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. (správně zřejmě ve spojení s ustanovením § 223 odst. 2 tr. ř.) zastaveno trestní stíhání obviněného L. K. (dále též jen „obviněný“) pro zločin zkrácení daně, poplatku a podobné

povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 2 písm. c) tr. zákoníku, kterého se měl dopustit tím, že jako daňový subjekt – fyzická osoba podnikající v režimu živnostenského zákona pod obchodním jménem L. K. s místem podnikání v P., registrován Finančním úřadem pro Středočeský kraj, územní pracoviště v B., k dani z příjmů fyzických osob s účinností od 1. 6. 2011 a k dani z přidané hodnoty s účinností od 1. 9. 2012,

I. ve zdaňovacím období IV. čtvrtletí roku 2012 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty (dále též ve zkratce „DPH“), kterou obdržel od svého odběratele za poskytnuté plnění, které mu bylo i s DPH uhrazeno v hotovosti, přičemž jde o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného odpočtu ve výši 779 Kč, k vylákání této výhody podal dne 25. 1. 2013 daňové přiznání a nadměrný odpočet, zvýšený o zmíněnou částku, mu byl vyplacen,

II. dne 2. 4. 2013 podal u Finančního úřadu v B. přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012, ačkoliv věděl, že v údajích o příjmech z podnikání nebyly zahrnuty zdanitelné příjmy ve výši 5 565 Kč, které obdržel od svého odběratele P. Š., T. n. S., takže byl srozuměn s tím, že na základě tohoto přiznání mu byla nesprávně vyměřena nižší daň, ačkoliv ve skutečnosti u něj činila minimálně 13 560 Kč, čímž zkrátil daň z příjmů fyzických osob ve výši 840 Kč,

III. ve zdaňovacím období I. čtvrtletí roku 2013 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svých odběratelů za poskytnuté plnění, které mu bylo i s daní z přidané hodnoty uhrazeno v hotovosti, přičemž šlo o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž zkrátil vlastní daňovou povinnost k DPH o 5 741 Kč,

IV. ve zdaňovacím období II. čtvrtletí roku 2013 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svého odběratele P. Š., T. n. S., za poskytnuté plnění, které mu bylo i s daní z přidané hodnoty uhrazeno v hotovosti, přičemž jde o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného odpočtu ve výši 23 545 Kč, k vylákání této výhody podal dne 25. 7. 2013 daňové přiznání a nadměrný odpočet, zvýšený o zmíněnou částku, mu byl vyplacen,

V. ve zdaňovacím období III. čtvrtletí roku 2013 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svého odběratele P. Š., T. n. S., za poskytnuté plnění, které mu bylo i s daní z přidané hodnoty uhrazeno v hotovosti, přičemž jde o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž zkrátil vlastní daňovou povinnost k DPH o 66 287 Kč a současně vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného daňového odpočtu ve výši 4 908 Kč, k vylákání této výhody podal dne 25. 10. 2013 daňové přiznání a nadměrný odpočet mu byl vyplacen,

VI. ve zdaňovacím období IV. čtvrtletí roku 2013 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svých odběratelů za poskytnuté plnění, která mu byla i s daní z přidané hodnoty uhrazena v hotovosti, přičemž šlo o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž zkrátil vlastní daňovou povinnost k DPH o 18 505 Kč a současně vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného daňového odpočtu ve výši 96 192 Kč, k vylákání této výhody podal dne 27. 1. 2014 daňové přiznání a nadměrný odpočet mu byl vyplacen,

VII. dne 25. 3. 2014 podal u Finančního úřadu v B. přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013, ačkoliv věděl, že v údajích o příjmech z podnikání nebyly zahrnuty zdanitelné příjmy ve výši 1 444 438,75 Kč, které obdržel od svých odběratelů uvedených v bodech III. až VI., takže byl srozuměn s tím, že na základě tohoto přiznání mu byla nesprávně vyměřena nižší daň, ačkoliv ve skutečnosti u něj činila minimálně 219 270 Kč,

čímž zkrátil daň z příjmů fyzických osob ve výši 217 860 Kč, a dále úmyslně neoprávněně zahrnul do svých výdajů platbu pojistného na sociální pojištění za svou osobu ve výši 16 346 Kč s datem úhrady 31. 7. 2013, přičemž nešlo o výdaj k dosažení, zajištění a udržení příjmů, a tím zkrátil vlastní daňovou povinnost k dani z příjmů fyzických osob ve výši 2 460 Kč,

VIII. ve zdaňovacím období únor 2014 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svých odběratelů za poskytnutá plnění, která mu byla i s DPH uhrazena v hotovosti, přičemž jde o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž zkrátil vlastní daňovou povinnost k DPH o 13 091 Kč,

IX. ve zdaňovacím období duben 2014 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svého odběratele P. Š., T. n. S., za poskytnutá plnění, která mu byla uhrazena i s daní z přidané hodnoty v hotovosti, přičemž šlo o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného daňového odpočtu ve výši 7 709 Kč, k vylákání této výhody podal dne 26. 5. 2014 daňové přiznání a nadměrný odpočet, zvýšený o zmíněnou částku, mu byl vyplacen,

X. ve zdaňovacím období květen 2014 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svých odběratelů za poskytnutá plnění, která mu byla i s daní z přidané hodnoty uhrazena v hotovosti, přičemž šlo o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž zkrátil vlastní daňovou povinnost k dani z přidané hodnoty o 2 931 Kč a současně vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného daňového odpočtu ve výši 838 Kč, k vylákání této výhody podal dne 25. 6. 2014 daňové přiznání a nadměrný odpočet v uvedené výši mu byl vyplacen,

XI. ve zdaňovacím období červenec 2014 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svých odběratelů za poskytnutá plnění, která mu byla i s daní z přidané hodnoty uhrazena v hotovosti, přičemž šlo o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž zkrátil vlastní daňovou povinnost k dani z přidané hodnoty o 28 854 Kč a současně vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného daňového odpočtu ve výši 1 895 Kč, k vylákání této výhody podal dne 25. 8. 2014 daňové přiznání a nadměrný odpočet v uvedené výši mu byl vyplacen,

XII. ve zdaňovacím období srpen 2014 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svých odběratelů za poskytnutá plnění, která mu byla i s daní z přidané hodnoty uhrazena v hotovosti, přičemž šlo o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného daňového odpočtu ve výši 15 333 Kč, k vylákání této výhody podal dne 25. 9. 2014 daňové přiznání a nadměrný odpočet, zvýšený o zmíněnou částku, mu byl vyplacen,

XIII. ve zdaňovacím období říjen 2014 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svého odběratele za poskytnuté plnění, které mu bylo i s daní z přidané hodnoty uhrazeno v hotovosti, přičemž jde o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného odpočtu ve výši 1 029 Kč, k vylákání této výhody podal dne 25. 11. 2014 daňové přiznání a nadměrný odpočet, zvýšený o zmíněnou částku, mu byl vyplacen,

XIV. ve zdaňovacím období prosinec 2014 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svých odběratelů za poskytnutá plnění, která mu byla i s daní z přidané hodnoty uhrazena v hotovosti, přičemž šlo o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného daňového odpočtu ve výši 5 724 Kč, k vylákání této výhody podal dne 26. 1. 2015 daňové přiznání a dne 17. 4. 2017

dodatečné daňové přiznání a nadměrný odpočet, zvýšený o zmíněnou částku, mu byl vyplacen,

XV. dne 1. 4. 2015 podal Finančnímu úřadu v B. řádné daňové přiznání k dani z příjmu fyzických osob a dne 18. 4. 2017 podal dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2014, ačkoliv věděl, že v údajích o příjmech z podnikání nebyly zahrnuty zdanitelné příjmy ve výši 500 208 Kč, které obdržel od svých odběratelů uvedených v bodech

VIII. až XIV., takže byl srozuměn s tím, že na základě tohoto přiznání mu byla nesprávně vyměřena nižší daň, ačkoliv ve skutečnosti u něj činila minimálně 16 569 Kč, čímž zkrátil daň z příjmů fyzických osob v uvedené výši,

XVI. ve zdaňovacím období březen 2015 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svého odběratele za poskytnuté plnění, které mu bylo i s daní z přidané hodnoty uhrazeno v hotovosti odběratelem R. K., V., přičemž šlo o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž zkrátil vlastní daňovou povinnost k DPH o 3 141 Kč a současně vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného daňového odpočtu ve výši 8 170 Kč, k vylákání této výhody podal dne 26. 4. 2015 daňové přiznání a nadměrný odpočet v uvedené výši mu byl vyplacen,

XVII. ve zdaňovacím období duben 2015 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svého odběratele R. K., V., za poskytnuté plnění, které mu bylo i s daní z přidané hodnoty uhrazeno v hotovosti, přičemž šlo o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného daňového odpočtu ve výši 15 571 Kč, k vylákání této výhody podal dne 25. 5. 2015 daňové přiznání a nadměrný odpočet, zvýšený o zmíněnou částku, mu byl vyplacen,

XVIII. ve zdaňovacím období květen 2015 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svého odběratele R. K., V., za plnění, které mu poskytl a které mu bylo i s daní z přidané hodnoty uhrazeno v hotovosti, přičemž šlo o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž zkrátil vlastní daňovou povinnost k DPH o 10 758 Kč,

XIX. ve zdaňovacím období červen 2015 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svých odběratelů za poskytnuté plnění, které mu bylo i s daní z přidané hodnoty uhrazeno v hotovosti, přičemž šlo o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž zkrátil vlastní daňovou povinnost k DPH o 957 Kč a současně vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného daňového odpočtu ve výši 34 419 Kč, k vylákání této výhody podal dne 27. 7. 2015 daňové přiznání a nadměrný odpočet v uvedené výši mu byl vyplacen,

XX. ve zdaňovacím období červenec 2015 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svých odběratelů za poskytnutá plnění, která mu byla i s daní z přidané hodnoty uhrazena v hotovosti, přičemž šlo o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného odpočtu ve výši 21 112 Kč, k vylákání této výhody podal dne 25. 8. 2015 daňové přiznání a nadměrný odpočet, zvýšený o zmíněnou částku, mu byl vyplacen,

XXI. ve zdaňovacím období říjen 2015 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svých odběratelů za poskytnutá plnění, která mu byla i s daní z přidané hodnoty uhrazena v hotovosti, přičemž jde o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž zkrátil vlastní daňovou povinnost k DPH o 19 354 Kč a současně vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného daňového odpočtu ve výši 4 795 Kč, k vylákání této výhody

podal dne 25. 11. 2015 daňové přiznání a nadměrný odpočet v uvedené výši mu byl vyplacen,

XXII. ve zdaňovacím období listopad 2015 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svého odběratele P. Š., T. n. S., za poskytnuté plnění, které mu bylo i s daní z přidané hodnoty uhrazeno v hotovosti, přičemž šlo o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž zkrátil vlastní daňovou povinnost k DPH o 363 Kč,

XXIII. dne 30. 6. 2016 podal u Finančního úřadu v B. přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2015, ačkoliv věděl, že v údajích z podnikání nebyly zahrnuty zdanitelné příjmy ve výši 790 147,60 Kč, které obdržel od svých odběratelů uvedených v bodech XVI. až XXII., takže byl srozuměn s tím, že na základě tohoto přiznání mu byla nesprávně vyměřena nižší daň, ačkoliv ve skutečnosti u něj činila minimálně 113 430 Kč, čímž zkrátil daň z příjmů fyzických osob v uvedené výši,

XXIV. ve zdaňovacím období únor 2016 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svého odběratele R. K., V., za poskytnuté plnění, které mu bylo i s daní z přidané hodnoty uhrazeno v hotovosti, přičemž šlo o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž zkrátil vlastní daňovou povinnost k DPH o 3 762 Kč,

XXV. ve zdaňovacím období březen 2016 úmyslně nezahrnul do daňového přiznání daň z přidané hodnoty, kterou obdržel od svého odběratele - obchodní společnosti P., s. r. o., za poskytnuté plnění, které mu bylo i s daní z přidané hodnoty uhrazeno v hotovosti, přičemž šlo o prodej masa specifikovaný ve výroku rozsudku, čímž vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného daňového odpočtu ve výši 1 197 Kč, k vyláčení této výhody podal dne 24. 4. 2016 daňové přiznání a nadměrný odpočet, zvýšený o zmíněnou částku, mu byl vyplacen,

XXVI. dne 10. 4. 2017 podal u Finančního úřadu v B. přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2016, ačkoliv věděl, že v údajích o příjmech z podnikání nebyly zahrnuty zdanitelné příjmy ve výši 33 061,41 Kč, které obdržel od svých odběratelů uvedených v bodech XXIV. a XXV., takže byl srozuměn s tím, že na základě tohoto přiznání mu byla nesprávně vyměřena nižší daň, ačkoliv ve skutečnosti u něj činila minimálně 3 735 Kč, čímž zkrátil daň z příjmů fyzických osob v uvedené výši;

to znamená, že obviněný ke škodě České republiky, zastoupené Finančním úřadem pro Středočeský kraj, územní pracoviště v B., zkrátil DPH ve výši 173 744 Kč, daň z příjmů fyzických osob ve výši 354 894 Kč a vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného daňového odpočtu ve výši 243 216 Kč, což celkem představuje částku ve výši 771 854 Kč.

2. Proti tomuto rozhodnutí podal státní zástupce stížnost, o níž rozhodl Krajský soud v Praze usnesením ze dne 20. 2. 2019, sp. zn. 9 To 59/2019, tak, že ji podle § 148 odst. 1 písm. c) tr. ř. zamítl.

II.

Dovolání a vyjádření k němu

3. Proti citovanému usnesení soudu druhého stupně podal v neprospěch obviněného dovolání nejvyšší státní zástupce (dále též „dovolatel“), a to z důvodu uvedeného v § 265b odst. 1 písm. l) tr. ř. s odkazem na § 265b odst. 1 písm. f) tr. ř., neboť napadeným usnesením bylo rozhodnuto o zamítnutí řádného opravného prostředku proti usnesení uvedenému v § 265a odst. 2 písm. c) tr. ř., přestože bylo v předcházejícím řízení rozhodnuto o zastavení trestního stíhání, aniž byly splněny podmínky pro takové rozhodnutí.

4. Dovolatel projevil nesouhlas s názorem soudů nižších stupňů, že je možné zastavit trestní stíhání obviněného, neboť byly splněny podmínky podle § 172 odst. 2 písm. c) tr. zákoníku. Upozornil, že

rozhodnutí o zastavení trestního stíhání podle § 172 odst. 2 tr. ř. je možné vydat pouze tehdy, pokud byla věc dostatečně objasněna a zároveň není dán žádný z obligatorních důvodů uvedených v § 172 odst. 1 tr. ř., přičemž podmínka náležitého chování obviněného po spáchání činu musí být dána vždy a všechny stanovené podmínky je nutné vyhodnotit z hlediska dosažení účelu trestního řízení.

5. Dovolatel zdůraznil, že obviněnému bylo kladeno za vinu spáchání zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 2 písm. c) tr. zákoníku, tedy úmyslného trestného činu s trestní sazbou trestu odnětí svobody od 2 roků do 8 let. Skutková podstata daného trestného činu chrání zájem státu na správném vyměření daně a dalších povinných plateb a na příjmech z těchto povinných plateb, z nichž je financována činnost státu ve veřejném zájmu. Závažnost tohoto trestného činu by měla být poměřována s významem výběru daní, který je pro stát prioritní, životně důležitou hodnotou. Porušování povinnosti platit daně je vysoce společensky nebezpečné jednání.

6. Jak dále nejvyšší státní zástupce upozornil, v posuzované trestní věci bylo jednoznačně prokázáno, že obviněný L. K. nezařazoval do účetnictví všechny doklady, přičemž si byl dobře vědom důsledků svého jednání, s nimiž byl minimálně srozuměn. Projednávaný zločin vykazuje znaky již závažnější systematické trestné činnosti, což je umocněno délkou období, po kterou byla trestná činnost páchána, tj. od zdaňovacího období čtvrtého čtvrtletí roku 2012 souvisle až do roku 2017. Z toho vyplývá, že nešlo o ojedinělý exces na straně obviněného, ale o déletrvající soustavné páchání úmyslné trestné činnosti, zlepšující nikoliv zanedbatelným, ale podstatným způsobem majetkové poměry obviněného. Obviněný zkrátil DPH ve výši 173 744 Kč, daň z příjmů fyzických osob ve výši 354 894 Kč, a dokonce i vylákal výhodu na DPH ve formě nadměrného odpočtu ve výši 243 216 Kč, tedy celkem jde o částku ve výši 771 854 Kč, což je již hodnota nezanedbatelně převyšující minimální hranici značného rozsahu, která činí 500 000 Kč.

7. Dovolatel proto nesouhlasí se soudy, které bagatelizovaly rozsah a závažnost trestného činu obviněného, pokud dovodily, že způsobený následek v podobě značného rozsahu jen nevýrazně překračuje hranici danou zákonem s tím, že tento těžší následek byl způsoben z nedbalosti. Uvedený závěr nekoresponduje s délkou období a systematickým jednáním obviněného, který v zásadě v každém zdaňovacím období uváděl v omyl český stát o výši své daňové povinnosti. Závažnost jeho jednání tak značně zpochybňuje, či přímo vylučuje naplnění již prvního okruhu právně relevantních skutečností ve smyslu § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř.

8. Dovolatel upozorňuje, že z hlediska dosažení účelu trestního řízení je nutné zohlednit přístup obviněného k trestnému činu, jehož se dopustil. Proto není zásadně možné podle dotčeného ustanovení zastavit trestní stíhání v případech, kdy obviněný popírá trestnou činnost. Obviněný popřel existenci svého úmyslného zavinění a zlehčoval své jednání s tím, že šlo o pouhou nedbalost, což nelze považovat za plné bezvýhradné doznání.

9. Soudy obou stupňů vybudovaly svůj závěr na tom, že obviněný odčinil škodlivé následky činu a dodatečně splnil své daňové povinnosti vůči státu. Uhrazení daňových nedoplatků však bylo ze strany obviněného objektivně nevyhnutelné s ohledem na důkazní situaci. Správa daní směřuje primárně k tomu, aby daňové povinnosti daňových subjektů byly plněny řádně, tedy průběžně, nikoliv dodatečně poté, co je odhalena trestná činnost povinných subjektů a úmyslné zkrácení daňových povinností. To ostatně reflektuje i platná právní úprava, neboť u trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 tr. zákoníku není speciální ustanovení o účinné lítosti, jako je tomu např. u trestného činu neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby podle § 241 tr. zákoníku. Zvolený postup soudů obou stupňů de facto stírá rozdílnost přístupu zákonodárce k těmto trestným činům, neboť postupem podle § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. v posuzované věci soud nastolil právní stav, na který se vztahuje zvláštní ustanovení o účinné lítosti podle § 242 tr. zákoníku u trestného činu podle § 241 tr. zákoníku.

10. S ohledem na popsané skutečnosti dovolatel navrhl, aby Nejvyšší soud zrušil napadené usnesení Krajského soudu v Praze i jemu předcházející usnesení Okresního soudu v Benešově, jakož i všechna další rozhodnutí obsahově navazující na zrušená rozhodnutí, pokud vzhledem ke změně, k níž dojde zrušením, pozbydou podkladu, a aby přikázal Okresnímu soudu v Benešově věc k novému projednání a rozhodnutí.

11. Obviněný se vyjádřil k dovolání nejvyššího státního zástupce prostřednictvím své obhájkyň. Projevil souhlas s rozhodnutími soudů nižších stupňů, která jsou podle jeho názoru dostatečně zdůvodněná. Upozornil, že pokud jde o způsobený následek, deklarovaná škoda ve výši 771 854 Kč je již navýšena o sankce a samotná jistina nepřekročila hranici danou zákonem ve výši 500 000 Kč. Obviněný dodal, že poměr nepřiznaných dokladů k celkovému obratu jeho podnikatelské činnosti je pouze v jednotkách procent.

12. Obviněný dále nesouhlasí s argumenty nejvyššího státního zástupce. Ke svému pochybení se doznal, omluvil se a aktivně zcela napravil škodlivý následek, když uhradil všechny své závazky. Kdyby skutečně popíral svou odpovědnost, nezachoval by se tímto způsobem. Poukázal také na to, že je osobou dosud netrestanou, jde o jeho první kolizi se zákonem, žije řádným životem a je vzorným otcem rodiny. Z uvedených důvodů má za to, že rozhodnutí soudů nižších stupňů jsou správná a nejsou zatížena žádnou vadou řízení. Navrhl proto, aby Nejvyšší soud zamítl podané dovolání.

III.

Důvodnost dovolání

a) Obecná východiska

13. Dovolatel uplatnil dovolací důvody podle § 265b odst. 1 písm. f) a l) tr. ř., neboť má za to, že bylo rozhodnuto o zastavení trestního stíhání obviněného, aniž byly splněny podmínky pro toto rozhodnutí, a stížnost státního zástupce proti tomuto rozhodnutí byla zamítnuta, přestože byl v předcházejícím řízení dán první citovaný dovolací důvod. Dovolací argumentace nejvyššího státního zástupce neumožňovala, aby Nejvyšší soud rozhodl o tomto dovolání způsobem uvedeným v § 265i odst. 1 tr. ř., tj. formou jeho odmítnutí, proto podle § 265i odst. 3 tr. ř. na jeho podkladě a z hlediska vytýkaných vad přezkoumal napadená rozhodnutí a zjistil následující skutečnosti.

14. Z odůvodnění dovolání lze dovodit, že dovolatel spatřuje nesplnění zákonných podmínek pro zastavení trestního stíhání obviněného ve třech okolnostech, jimiž jsou

a) společenská škodlivosti činu spáchaného obviněným,

b) popření trestné činnosti obviněným,

c) nemožnost zvoleného procesního postupu, jehož důsledkem je nesplnění podmínek hmotněprávní úpravy zániku trestní odpovědnosti při současném nerespektování zásady oportunity.

15. Úvodem zhodnocení ne/důvodnosti procesního postupu soudů nižších stupňů se jeví vhodným zopakovat, které okolnosti odůvodnily podle jimi vydaných rozhodnutí zastavení trestního stíhání obviněného.

16. Soud prvního stupně rozhodl o zastavení trestního stíhání obviněného podle § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. poté, co dospěl ke skutkovému závěru, že žalovaná trestná činnost obviněného byla prokázána. Obviněný však podle soudu projevil lítost nad svým jednáním a zaplatil daňové nedoplatky tak, jak mu byly vyměřeny finančním úřadem, což je doloženo tím, že ke dni 20. 8. 2018 mu finanční úřad vydal potvrzení o tzv. bezdlužnosti. Toto zjištění má podklad v obsahu spisu.

Obviněný zaplatil také nedoplatek, který mu byl finančním úřadem vyměřen na základě vypracovaného znaleckého posudku, přičemž mu bylo ke dni 15. 1. 2019 vystaveno potvrzení o neexistenci daňových nedoplatků.

17. Soud prvního stupně na podkladě jím provedeného dokazování dospěl k tomu, že obviněný nesplnil své zákonné povinnosti, resp. že zkrátil své daňové povinnosti a že nelze přijmout ani jeho tvrzení o jednání z nedbalosti. Podle soudu naopak jednal s vědomím možných důsledků nezavedení dokladů o příjmech do účetnictví a musel být minimálně srozuměn s tím, že v důsledku jeho jednání budou zkráceny jeho daňové povinnosti, respektive bude získávat výhody v podobě daňových odpočtů. Taktéž zásah do chráněného zájmu nebyl podle soudu zcela zanedbatelný vzhledem k délce období, po které se dopouštěl svého jednání. Na druhé straně však soud prvního stupně vzal v úvahu, že podle znalkyně bylo podnikání obviněného poměrně stabilní a nepřiznané částky se pohybují v řádu statisíců, což je v jednotkách procent v poměru k celkovému rozsahu jeho podnikatelské činnosti. Způsobený následek jen nevýrazně překračuje hranici značného rozsahu danou zákonem a navíc byl tento těžší následek způsoben nedbalostně. Soud zohlednil, že obviněný se postavil k celé situaci velmi zodpovědně a uhradil všechny pohledávky, takže je zjevné, že obviněný nedeklaruje lítost nad svým jednáním pouze slovně, ale skutečně fakticky odstranil škodlivé následky svého činu, a to bez zbytečného odkladu a s tím, že si k tomu účelu půjčil peníze. Proto soud prvního stupně dospěl k závěru, že účelu trestního řízení bylo dosaženo a projednání věci před soudem bude pro obviněného do budoucna dostatečným poučením a varováním tak, aby se ničeho podobného nedopustil a podle zákona plnil své závazky vůči státu. Jeho potrestání by bylo nadto nadbytečné a pouze by ztížilo jeho další pracovní aktivity. Se zdůrazněním osoby obviněného, který dosud žil zcela řádným životem, a s ohledem na jeho chování po spáchání činu soud zastavil trestní stíhání obviněného.

18. Soud druhého stupně rozhodující o stížnosti státního zástupce se ztotožnil se závěry soudu prvního stupně a podle § 148 odst. 1 písm. c) tr. ř. zamítl jeho stížnost. Kromě odkazu na závěry soudu prvního stupně uvedl k námitkám státního zástupce, že přestože bylo jednání obviněného kvalifikováno jako zločin, tato skutečnost nebrání zvolenému postupu podle zákona. Je pravdou, že uvedený postup by byl vyloučen ve věci pachatele, který popírá trestnou činnost, to však není případ projednávaného činu obviněného. Z postoje obviněného podle soudu druhého stupně rozhodně nevyplývá, že by popíral spáchání trestné činnosti, naopak je zřejmý jeho zodpovědný přístup k nápravě jím způsobeného protiprávního stavu. Nejenže obviněný vedl řádný život, ale z hlediska dosažení účelu trestního řízení je podstatné, že není třeba žádného dalšího opatření. Proto stížnost státního zástupce neměla naději na úspěch.

19. Nejvyšší soud zde připomíná, že k zastavení trestního stíhání obviněného podle § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. jsou oprávněny též soudy. V případě soudu prvního stupně k tomu může dojít buď při postupu podle § 188 odst. 2 tr. ř., a to již v rámci předběžného projednání obžaloby, nebo při postupu podle § 223 odst. 2 tr. ř., shledá-li za hlavního líčení, že je tu některý z důvodů uvedených v § 172 odst. 2 tr. ř., případně i vydáním rozhodnutí mimo hlavní líčení (§ 231 tr. ř.). K zastavení trestního stíhání obviněného podle § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. ve spojení s § 223 odst. 2 tr. ř. může soud přistoupit při splnění týchž podmínek, které zákon stanoví pro rozhodnutí státního zástupce, tedy jestliže je zřejmé, že účelu trestního řízení bylo dosaženo, a to vzhledem

- a) k významu a míře porušení nebo ohrožení chráněného zájmu, který byl dotčen, způsobu provedení činu a jeho následku, nebo okolnostem, za nichž byl čin spáchán, a
- b) k chování obviněného po spáchání činu, zejména k jeho snaze nahradit škodu nebo odstranit jiné škodlivé následky činu (což se týká i náhrady nemajetkové újmy, popřípadě vydání bezdůvodného obohacení).

20. Zatímco podmínky spočívající ve významu chráněného zájmu, způsobu provedení činu a jeho následku a okolnostech, za nichž byl čin spáchán, jsou uvedeny alternativně (viz spojku „nebo“),

musí být podmínka náležitého chování obviněného po spáchání činu dána vždy (viz spojku „a“). Takto stanovené podmínky pak je nutno vyhodnotit z hlediska dosažení účelu trestního řízení (viz ŠÁMAL, P. a kol. Trestní řád II. § 157 až 314s. Komentář. 7. vydání. Praha: C. H. Beck, 2013, s. 2201). Úprava obsažená v § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. představuje procesní korektiv oproti korektivu materiálnímu, který je obsažen v § 12 odst. 2 tr. zákoníku.

21. Rozhodnutí o zastavení trestního stíhání z důvodu uvedeného v § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. představuje průlom do převažující zásady legality, která ovládá české trestní řízení, ve prospěch zásady oportunity a je projevem diskreční pravomoci státního zástupce, případně soudu. Řešení, jehož se užitím citovaného ustanovení dosahuje, tj. nepokračování v trestním stíhání, tu není opřeno o hledisko hmotněprávní (ve smyslu zásady subsidiarity trestní represe, pojmání trestního práva jako ultima ratio). Zmíněného výsledku se dosahuje procesním řešením skrze projev zásady oportunity, opřený o neúčelnost trestního postihu obviněného [viz DRAŠTÍK, A., FENYK, J. a kol. Trestní řád. Komentář. I. díl (§ 1 až 179h). Praha: Wolters Kluwer, 2017, s. 1281]. Závěr o neúčelnosti trestního postihu musí mít podklad ve skutkovém zjištění, že jsou dány okolnosti, kterými dochází k naplnění kumulativně stanovených zákonných předpokladů pro užití § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř.

22. Vztah procesního a materiálního korektivu byl pro potřeby praxe vyložen ve stanovisku trestního kolegia Nejvyššího soudu ze dne 30. 1. 2013, sp. zn. [Tpjn 301/2012](#), uveřejněném pod č. 26/2013 Sb. rozh. tr., konkrétně v jeho právních větvích pod body V. a VI. Podle nich platí, že chování pachatele po spáchání skutku vykazujícího znaky trestného činu, zejména jeho snahu nahradit škodu způsobenou takovým činem nebo odstranit jiné škodlivé následky činu, není okolností, která by ve smyslu zásady subsidiarity trestní represe dovolovala rezignovat na povinnost uplatňovat trestní odpovědnost takového pachatele, ale lze ji zohlednit zejména při úvaze o použití ustanovení § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. (případně § 159a odst. 4 tr. ř.) nebo některého z odklonů v trestním řízení [viz § 179c odst. 2 písm. g), h), i) § 307 a § 309 tr. ř., § 70 z. s. m.], případně při úvaze o druhu a výši sankce ukládané za takový trestný čin (viz § 39 odst. 1 věta za středníkem tr. zákoníku). Přitom beztrestnost pachatele plynoucí z uplatnění zásady subsidiarity trestní represe z hlediska viny ve smyslu § 12 odst. 2 tr. zákoníku má přednost před procesním řešením případu (trestného činu) ve smyslu § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř.

23. Jakkoli lze připustit, že soudy obou stupňů přistoupily k procesnímu řešení poté, co dospěly k závěru, že z hlediska hmotněprávního nejsou zpochybněna žalobní tvrzení o spáchání trestného činu obviněným, v uvedeném směru je proto soulad s tím, co vyjadřuje právní věta pod bodem V. citovaného stanoviska (publikovaného pod č. 26/2013 Sb. rozh. tr.), důvodnost postupu soudů nižších stupňů je sporná již na úrovni prvních dvou okolností namítaných dovolatelem. Podle názoru Nejvyššího soudu je pak podstatné, že v odůvodnění rozhodnutí obou soudů není oprávněnost jejich řešení vyložena z hlediska třetí namítané okolnosti, která je však v posuzované věci (viz dále) zcela rozhodující.

b) Ke škodlivosti činu spáchaného obviněným

24. Pokud jde o způsobený následek, celková výše obviněným způsobené škody činila podle zjištění soudů částku 771 854 Kč (zkrácení daně z přidané hodnoty ve výši 173 744 Kč, zkrácení daně z příjmů fyzických osob ve výši 354 894 Kč, vylákaný nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty ve výši 243 216 Kč), čímž byla překročena hranice značné škody podle výkladového ustanovení § 138 odst. 1 tr. zákoníku. Obviněný ve svém vyjádření k dovolání nejvyššího státního zástupce sice uvedl, že způsobená škoda ve skutečnosti nedosahovala výše 500 000 Kč, neboť do částky uvedené ve výroku o vině bylo započteno penále, neposkytl však k tomuto tvrzení bližší argumentaci a neuvedl ani to, z jakých údajů při svém závěru vychází.

25. Soud prvního stupně při stanovení výše škody vycházel z výsledků šetření finančního úřadu a znaleckého posudku znalkyně z oboru ekonomika, odvětví účetní evidence, Ing. S. N. V těchto dokladech bylo podle rozpisů použito „čisté“ výše daně bez připočtení vyměřeného penále, což je zřetelné ve výpočtech znalkyně (např. při stanovení výše DPH) i výsledcích kontrolního zjištění finančního úřadu. Skutečnost, že při stanovení výše škody v trestním řízení se vycházelo toliko z výše zkrácené daně, popřípadě nadměrného odpočtu, bez započtení penále, je zřejmá i z dodatečných platebních výměrů založených ve spise. Z nich se podává, že za zdaňovací období IV. čtvrtletí roku 2012 byla doměřena DPH ve výši 779 Kč (tedy odpovídající částce uvedené ve skutku pod bodem I.) a vznikla povinnost zaplatit penále ve výši 155 Kč, za zdaňovací období I. čtvrtletí roku 2013 byla doměřena DPH ve výši 5 741 Kč (tedy odpovídající částce uvedené ve skutku pod bodem III.) a vznikla povinnost zaplatit penále ve výši 1 148 Kč, za zdaňovací období II. čtvrtletí roku 2013 byla doměřena DPH ve výši 23 545 Kč (tedy odpovídající částce uvedené ve skutku pod bodem IV.) a vznikla povinnost zaplatit penále ve výši 4 709 Kč, atd.

26. Jak je z výše uvedeného zřejmé, nelze přisvědčit tvrzení obviněného, že do výše způsobené škody bylo započteno i penále, zatímco samotná výše zkrácené daně a vylákaného nadměrného odpočtu nedosáhla částky 500 000 Kč. Naopak ze shodných závěrů znalkyně i kontroly finančního úřadu vyplývá, že jednotlivé částky uvedené ve výroku o vině odpovídají čisté výši daně, kterou obviněný zkrátil, popřípadě výši nadměrného odpočtu, který vylákal. V projednávané věci byla výše způsobené škody zjištěna soudem prvního stupně správně (v částce 771 854 Kč). Škoda způsobená protiprávním jednáním obviněného tudíž přesahuje hranici značné škody, jež je stanovena podle § 138 odst. 1 tr. zákoníku ve výši nejméně 500 000 Kč. Jen na okraj se dodává, že naplnění tohoto kvalifikačního znaku je dáno součtem výše uvedených částek, k němuž lze přistoupit, neboť není nikterak zpochybňován fakt, že na jednání obviněného je třeba nahlížet – v důsledku splnění podmínek definovaných ustanovením § 116 tr. zákoníku – jako na jeden pokračující trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 tr. zákoníku. V uvedeném směru se proto při zjišťování výše škody, a tím i použití odpovídající právní kvalifikace, postupovalo způsobem, který vyjádřilo usnesení Nejvyššího soudu uveřejněné pod č. 29/2005 Sb. rozh. tr.

27. S ohledem na výši způsobené škody obviněný naplnil svým jednáním skutkovou podstatu zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 2 písm. c) tr. zákoníku. Obviněný porušil zájem státu na správném vyměření daně, tj. jedné z povinných plateb, z nichž je financována činnost státu, krajů a obcí a jiné činnosti vykonávané ve veřejném zájmu, zejména léčebná péče a sociální zabezpečení. Lze tak bez dalšího souhlasit s dovolatelem v tom směru, že s ohledem na to, k jakému účelu jsou tyto daně a poplatky vybírány, jde o závažné porušení důležitého zájmu, což se ostatně odráží v právní kvalifikaci tohoto jednání.

28. Namítá-li dovolatel, že postup podle § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. nelze použít v případě obviněného L. K., neboť spáchal zločin a užití uvedeného ustanovení přichází v úvahu zejména u trestných činů menší závažnosti, bylo by možno v obecnosti přisvědčit tomu, co je obsaženo v odůvodnění stížnostního soudu. I když závěr, že zastavení trestního stíhání podle citovaného ustanovení přichází v úvahu především u činů nižší společenské škodlivosti, sdílejí i odborné publikace (citované výše pod body 20. a 21. tohoto usnesení), ani tyto nevyjadřují jednoznačné stanovisko, že by jeho užití bylo a priori vyloučeno u činů závažnějších.

29. Stížnostnímu soudu lze přisvědčit v tom směru, že znění zákona nebrání užití tohoto procesního postupu v případě zločinů (obecně). Podle jazykového výkladu lze usuzovat, že pokud by bylo záměrem zákonodárce omezit užití ustanovení § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. pouze na přečiny, výslovně by tuto skutečnost vyjádřil v textu citovaného ustanovení (tak, jako je tomu např. u podmíněného zastavení trestního stíhání podle § 307 tr. ř. nebo narovnání podle § 309 tr. ř.). Při interpretaci zákonného textu se však nelze omezit pouze na jazykový výklad daného ustanovení, neboť – jak již Ústavní soud dříve formuloval své stanovisko k interpretaci právních předpisů – jazykový výklad

představuje toliko prvotní přiblížení k obsahu aplikované právní normy (viz nálezný pléna Ústavního soudu ze dne 17. 12. 1997, sp. zn. [Pl. ÚS 33/97](#)). K výkladu daného ustanovení je proto nutno přistoupit také např. s pomocí systematického výkladu, tedy jeho srovnáním s dalšími ustanoveními příslušného právního předpisu. Výkladem, že užití ustanovení § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. je volně přípustné jak pro přečiny, tak pro zločiny (na podkladě toliko jazykového výkladu dokonce i zvláště závažné zločiny), by byl podle názoru Nejvyššího soudu popřen smysl a systematika právní úpravy. Zákodárce stanovil pro použití odklonů – podmíněného zastavení trestního stíhání podle § 307 tr. ř. nebo narovnání podle § 309 tr. ř., jejichž užití připadá v úvahu pouze u přečinů, přísnější podmínky (např. plné doznání obviněného či souhlas poškozeného), než jaké obsahuje ustanovení § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. pro zastavení trestního stíhání. Teleologickým výkladem lze proto dospět k závěru, že záměrem zákonodárce nebylo (bez dalšího) stanovení mírnějších podmínek pro postup spočívající v „konečném“ zastavení trestního stíhání obviněného pro společensky škodlivější trestné činy, tj. zločiny, než v případech „pouhého“ podmíněného zastavení trestního stíhání obviněného pro méně závažnější trestné činy, tj. přečiny. Z uvedeného lze dovodit, že použití ustanovení § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. sice není vyloučeno i u závažnějších trestných činů, ale mělo by být využíváno – jak zmiňuje komentářová literatura citovaná výše – zejména u méně závažných trestných činů. V případě, že se citované ustanovení použije i ve vztahu k zločinu, měl by orgán činný v trestním řízení důsledně uvážit, zda konkrétní okolnosti charakterizující tento čin spolu s osobou obviněného skutečně umožňují učinění přesvědčivého a odůvodněného závěru, že není dán veřejný zájem na trestním stíhání. Takový závěr bude možno dovodit u zločinů zpravidla spíše jen výjimečně. Pokud tedy bude ustanovení § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. užit v označeném případě, bude muset soud nebo státní zástupce v odůvodnění svého rozhodnutí přesvědčivě doložit, že jde o takový výjimečný důvod. To se v posuzovaném případě podle názoru Nejvyššího soudu nestalo.

30. Ve věci obviněného L. K. se nelze ubránit dojmu, že ze strany soudů obou stupňů byly některé skutečnosti významné pro posouzení společenské škodlivosti činu svědčící v jeho neprospěch upozaděny (výše způsobené škody, délka páchání trestného jednání obviněného či jeho popírání úmyslného zavinění) a jiné, které mu prospívají (náhrada způsobené škody, vyjádření lítosti nad svým jednáním, jeho dosavadní bezúhonnost), naopak nadhodnoceny. Splnění první zákonné podmínky, tj. že zastavení trestního stíhání obviněného je umožněno vzhledem k významu a míře porušení nebo ohrožení chráněného zájmu, proto v argumentaci soudů nižších stupňů nevyznívá tak přesvědčivě, jak by bylo žádoucí.

c) K popření trestné činnosti obviněným

31. K obligatorní podmínce chování obviněného po spáchání činu dovolatel citoval usnesení Nejvyššího soudu ze dne 28. 4. 2005, sp. zn. [11 Tdo 1200/2004](#), uveřejněné pod č. 50/2005 Sb. rozh. tr., podle něhož splnění této podmínky nebude zpravidla možno dovodit v případech, kdy obviněný popírá dosud učiněné závěry orgánů činných v trestním řízení o podstatných okolnostech trestné činnosti kladené mu za vinu. V jiném rozhodnutí Nejvyšší soud akcentoval, že uvedená podmínka náležitého chování obviněného po spáchání činu není splněna za situace, kdy obviněný v průběhu celého trestního řízení popíral svou trestnou činnost a neprojevil žádnou snahu po nápravě (viz rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 26. 4. 2005, sp. zn. [4 Tz 43/2005](#)). Novější judikatura rozvíjí tyto závěry v tom směru, že obviněný musí svým chováním po spáchání činu prokázat, že již není potřeba dalšího řízení vůči jeho osobě, přičemž takový závěr není zcela vyloučen ani za situace, kdy obviněný sice trestnou činnost v plném rozsahu nedoznává, avšak z jeho projevů po spáchání činu je zřejmé, že si je vědom podstatných okolností zakládajících jeho trestní odpovědnost za spáchané jednání, kterého se musí do budoucna vyvarovat. I v takovém případě je možné dovodit dosažení účelu trestního řízení ve smyslu § 1 odst. 1 tr. ř. (viz usnesení Nejvyššího soudu ze dne 27. 2. 2018, sp. zn. [4 Tdo 105/2018](#), uveřejněné pod č. 24/2019 Sb. rozh. tr.). Současně se však nadále doznání základních skutkových okolností, jimiž pachatel naplňuje zákonné znaky trestného činu, pokládá za

podstatnou okolnost, od níž se odvíjí úvaha o možnosti použití ustanovení § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. V označeném rozhodnutí totiž Nejvyšší soud zrušil napadené usnesení odvolacího soudu, který zastavil trestní stíhání obviněného podle citovaného ustanovení, když zdůraznil, že „pro postup podle § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. musí být splněna obligatorní podmínka chování obviněného po spáchání činu, jež zohledňuje zejména přístup obviněného k jím spáchanému trestnému činu. Obviněný musí svým chováním po spáchání činu prokázat, že již není potřeba dalšího řízení vůči jeho osobě. Tento závěr logicky nelze učinit v případech, kdy obviněný nesouhlasí s dosud učiněnými závěry orgánů činných v trestním řízení o podstatných okolnostech trestné činnosti kladené mu za vinu. V takovém případě totiž nebude možné dovodit z této okolnosti dosažení účelu trestního řízení (§ 1 odst. 1 tr. ř.), když jedním z cílů je i předcházení trestné činnosti, což nepochybně znamená, že obviněný si musí být vědom, že jeho jednání je trestné a že takového jednání se musí v budoucnu vyvarovat. Pokud popírá spáchání trestné činnosti, je zřejmé, že si není vědom nebo nechce být vědom trestnosti svého jednání. Proto lze uzavřít, že pokud obviněný popírá spáchání trestné činnosti ve vztahu k podstatným okolnostem, není možné mít za to, že bylo dosaženo účelu trestního řízení.

32. Závěr soudů nižších stupňů, jež považovaly doznání obviněného L. K. za dostatečné, a zvláště s ohledem na jeho jednání po činu dospěly k závěru, že v jeho případě byla splněna i druhá podmínka, by bylo možno akceptovat jen tehdy, kdyby skutkový stav zjištěný ve věci obviněného byl srovnatelný s tím, co vyjádřilo posledně zmíněné rozhodnutí judikaturního významu. Opak je však nutno konstatovat již vzhledem k tomu, co zmínila rozhodnutí napadená dovoláním. Uzavřel-li totiž soud prvního stupně v reakci na obhajobu obviněného, že „jeho tvrzení v tom směru, že se tak stalo z nedbalosti, nelze zcela akceptovat“, neboť byt „je možné připustit, že některé doklady nemusely být do účetnictví předány v důsledku toho, že byly ‚ztraceny‘, nicméně v takovém množství, jak je zjištěno, stěží mohlo dojít jen k opomenutí“, pak tím vyjádřil, že má provedeným dokazováním za vyvrácené skutkové tvrzení obviněného. Jinými slovy řečeno, soud prvního stupně takto konstatoval nesoulad zdůvodnění vzniklého stavu ve výpovědi obviněného se zjištěními plynoucími z provedení dokazování. Vyšel-li z toho, že jednání, pro které byla na obviněného podána obžaloba, bylo prokázáno (podle zjištění soudu se obviněný dopouštěl nezákonného jednání po dobu, kterou vymezila obžaloba – žádná výslovná zmínka o jiném časovém vymezení není v usnesení obsažena), pak nemohl dospět k závěru, že v jeho výpovědi je obsaženo doznání podstatných okolností žalovaného trestného činu.

33. Trestný čin podle § 240 tr. zákoníku je činem dolůzním. Soud prvního stupně dospěl k závěru o naplnění jeho subjektivní stránky obviněným ve formě eventuálního úmyslu podle § 15 odst. 1 písm. b) tr. zákoníku, což je nutno dovodit z odůvodnění jeho rozhodnutí, podle něhož obviněný si byl velmi dobře vědom toho, jaké důsledky bude mít nezavedení dokladů o příjmech do účetnictví, a minimálně musel být srozuměn s tím, že v důsledku tohoto jednání budou zkráceny jeho daňové povinnosti, respektive bude získávat výhody v podobě daňových odpočtů. Jak je tedy z toho zřejmé, tento závěr nečinil soud na podkladě výpovědi obviněného, který založil svoji obhajobu na tvrzeních, která by měla osvědčit jeho nedbalostní zavinění. Obviněný totiž ve své výpovědi uvedl, že k nezařazení dokladů do evidence došlo nedorozuměním, když se mu doklady ztratily v rámci rozvozu zboží, nebo je zapomněl předat k zaúčtování, a v tomto duchu vedl i svoji obhajobu.

34. Řádným způsobem se s věcí nevypořádal ani stížnostní soud, který sice připustil, že z logiky využívaného institutu, i s přihlédnutím k některým rozhodnutím řešícím uvedenou problematiku, je zřejmé, že takový postup bude vyloučen u pachatele, který popírá trestnou činnost. Přesto podle soudu druhého stupně z postoje obviněného, který prezentuje po celou dobu řízení, rozhodně nevyplývá, že by popíral spáchání trestné činnosti. V návaznosti na to soud akcentoval velmi zodpovědný přístup obviněného k nápravě jím způsobeného protiprávního stavu, když dodatečně splnil vůči správci daně všechny povinnosti, které mu byly stanoveny.

35. Nezbyvá než zopakovat, že za stavu, kdy chybí reflexe obviněného L. K. ve vztahu k vlastnímu

protiprávnímu jednání, které odůvodňovalo zahájení jeho trestního stíhání, nedostačuje pro použití ustanovení § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. to, co vyzdvihly oba soudy nižších stupňů, podle nichž se obviněný zodpovědně postavil k celé situaci, podal dodatečná daňová přiznání, doplatil doměřenou daň i stanovené penále, a to i za cenu toho, že si musel půjčit peníze. Samy tyto skutečnosti, a to ani společně se zjištěním, že obviněný nebyl doposud odsouzen a vedl řádný život, nemohou odůvodnit zastavení trestního stíhání obviněného. Tento závěr nemá svůj podklad toliko ve vyjádření obviněného k dovolání nejvyššího státního zástupce, jímž se snaží zpochybnit skutková zjištění soudů stran rozsahu zkrácení daně, nýbrž primárně již v tom, jak vyzněla jeho procesní výpověď stran okolností odůvodňujících závěr o trestněprávní povaze jeho jednání.

d) K nemožnosti zvoleného procesního postupu, jehož důsledkem je popření hmotněprávní úpravy zániku trestní odpovědnosti při současném nerespektování zásady oportunity

36. Již výše bylo uvedeno, že procesní korektiv, který představuje použití ustanovení § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř., se uplatňuje na poněkud jiné linii než korektiv hmotněprávní. K zastavení trestního stíhání obviněného podle něj může dojít pouze tehdy, pokud se neuplatní

a) zásady a instituty trestního práva hmotného, které odvrátí vyvození trestní odpovědnosti pachatele, ani

b) přednostně obligatorní důvody zastavení trestního stíhání upravené v § 172 odst. 1 tr. ř., a

c) jsou-li splněny zákonné předpoklady užití procesní oportunity.

37. K zastavení trestního stíhání podle § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. proto může dojít (jak již bylo uvedeno), pokud je zjištěno, že obviněný spáchal trestný čin (zpravidla menší společenské škodlivosti), avšak není dán veřejný zájem na pokračování v jeho trestním stíhání. Ten není obecně legislativně definován. Je proto na orgánu činném v trestním řízení, aby zvážil, zda jeho konkrétní rozhodnutí (ve věci posuzované zastavení trestního stíhání obviněného) odpovídá tomu, co by měl vyjadřovat veřejný zájem. V tomto ohledu mu proto nezbyvá, než pro účely trestního řízení vycházet právě z dikce citovaného ustanovení v její části „... neboť je zřejmé, že účelu trestního řízení bylo dosaženo“, a tudíž zde není veřejný zájem na tom, aby nadále probíhalo.

38. Lze usuzovat, že veřejný zájem, jako odůvodnění užití principu oportunity, by neměl kolidovat se společenskými zájmy, které formou legislativy promítl zákonodárce v obsahu jím přijatých zákonů, a neměl by jim ani konkurovat. Orgán činný v trestním řízení, konkrétně při postupu podle § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. státní zástupce či soud, by proto měl vždy zvážit, zda užití citovaného ustanovení v konkrétním případě nebude v rozporu s tím, co jako určitý celospolečenský zájem učinil předmětem ochrany zákonodárce přijetím příslušné právní úpravy.

39. V případě trestných činů daňových, poplatkových a devizových je možno dovodit, že zákonodárce dal při přijetí nového trestního zákoníku dostatečně jasně najevo, jaký význam přikládá potřebě ochrany svých fiskálních zájmů, když opětovně (tedy obsahově shodně s úpravou obsaženou v trestním zákoně č. 140/1961 Sb., ve znění pozdějších předpisů) připustil u trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 tr. zákoníku zánik trestní odpovědnosti jen skrze obecné ustanovení o účinné lítosti, tj. podle § 33 tr. zákoníku, a to na rozdíl od trestného činu neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby podle § 241 tr. zákoníku, jež doprovází „zvláštní ustanovení o účinné lítosti“ podle § 242 tr. zákoníku. Ustanovení § 33 tr. zákoníku zcela odlišným způsobem (oproti § 242 tr. zákoníku) vymezuje to, za jakých okolností (zejména též časových) může pachatel zamezit škodlivému následku trestného činu nebo ho napravit. Napravení (tj. uvedení do původního stavu v podstatných rysech) znamená u trestného činu podle § 240 tr. zákoníku to, že pachatel musí dobrovolně uhradit celou částku, o niž zkrátil stát na dani, nebo

kteřou vylákal jako výhodu na dani, a to podle stavu v době spáchaní činu. Zákonná podmínka dobrovolnosti znamená, že pachatel jedná z vlastního rozhodnutí ještě předtím, než byl jeho trestný čin odhalen nebo oznámen.

40. Odlišením zákonných podmínek, za nichž může dosáhnout zániku své trestní odpovědnosti pachatel trestného činu podle § 240 tr. zákoníku na straně jedné (s oporou o obecné ustanovení o účinné lítosti) a pachatel trestného činu podle § 241 tr. zákoníku na straně druhé (s odvoláním na zvláštní ustanovení o účinné lítosti), zákonodárce jasně vymezil, že toliko v případě druhého z nich má zájem na dodatečném odvedení příslušných plateb přednost před trestním postihem pachatele. V případě prvně jmenovaného trestného činu tak podle vůle zákonodárce, zřetelně vyjádřené v textu zákona, nemá až následně, tj. v reakci na probíhající trestní stíhání, projevená snaha pachatele dostát svým finančním povinnostem vůči státu (tj. vyplněním dodatečného daňového přiznání a úhradou původně zkrácené daně) bez dalšího vést k zániku jeho existující trestní odpovědnosti.

41. Dovolatel ve svém dovolání důvodně poukázal na to, že trestní řízení musí ve smyslu § 1 odst. 1 tr. ř. působit k upevňování zákonnosti, k předcházení a zamezování trestné činnosti, k výchově občanů v duchu důsledného zachovávání zákonů a pravidel občanského soužití i čestného plnění povinností ke státu a společnosti. I proto orgán činný v trestním řízení aplikující jednotlivá ustanovení trestního řádu musí mít na paměti takto vymezený účel zákona, resp. účel trestního řízení samotného. V případě užití diskrečního oprávnění musí důsledně uvážit, zda jeho použití nepovede k oslabení účinků, jichž se má dosáhnout vedením trestního řízení.

42. Nejvyšší soud usuzuje, že právě nebezpečí takového nežádoucího efektu, tzn. popření účelu trestního řízení ve smyslu § 1 tr. ř., je spojeno s užitím ustanovení § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. v nyní posuzované věci. Toto konstatování nelze interpretovat tak, že by použití citovaného ustanovení trestního řádu bylo namístě jen tehdy, pokud je nevyvození trestní odpovědnosti pachatele odůvodněno i z pohledu trestního práva hmotného. Takové tvrzení by totiž odporovalo tomu, co vyjádřilo výše zmíněné stanovisko (publikované pod č. 26/2013 Sb. rozh. tr.) k zásadě subsidiarity trestní represe v jeho právní větě pod bodem V., či nedávno schválené usnesení Nejvyššího soudu ze dne 20. 6. 2018, sp. zn. [5 Tdo 677/2018](#), publikované pod č. 52/2018 Sb. rozh. tr. V něm totiž Nejvyšší soud zaujal názor o možnosti užití ustanovení § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. právě v situaci, kdy nebyly splněny podmínky pro neuplatnění trestní odpovědnosti podle zásady subsidiarity trestní represe a principu užití trestního práva jako ultima ratio. Nejvyšší soud připomíná, že pokud by hlavní důvod rezignace na trestní represí měl být spatřován právě a jen v jednání obviněného po spáchaní činu, lze pro řešení věci využít princip oportunity v trestním řízení, který jako opak zásady legality (resp. výjimka z ní) je procesním řešením bagatelních deliktů (viz především body V. a VI. shora uvedeného stanoviska pod č. 26/2013 Sb. rozh. tr.). Tento princip umožňuje státnímu zástupci, popřípadě soudu, nestíhat pachatele z důvodu neúčelnosti či nevhodnosti i přesto, že jsou splněny obecné podmínky pro trestní stíhání.

43. Možnost takového řešení je však třeba vždy pečlivě zvažovat. Pokud by takto soudy nižších stupňů důsledně postupovaly, musely by dojít k poznatku, že užití principu oportunity ve věci jimi projednávané je nedůvodné. V posuzovaném případě totiž konkrétně zjištěné okolnosti činu obviněného neumožňovaly užití tohoto principu. Není tomu tak proto, že by (obecně formulováno) neexistence zákonných předpokladů obecné účinné lítosti podle § 33 tr. zákoníku (např. znaku dobrovolnosti jednání) vylučující její užití, tím samým, bez dalšího vylučovala možnost užití oportunního procesního postupu, jsou-li splněny předpoklady vyžadované v § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. Ve vztahu trestního práva hmotného a procesního totiž obecně platí, že jsou-li konkrétně dány zákonné předpoklady obecné účinné lítosti či procesní oportunity, nemůže být jejich užití v rozporu s účelem jednoho či druhého trestněprávního odvětví, a naopak. Není proto vyloučeno, aby v situaci, kdy nedoje k zániku trestní odpovědnosti pachatele za něj (pro nesplnění podmínek účinné lítosti), došlo k tomu, že za užití procesní oportunity podle § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. nebude tento pachatel

pro svůj čin trestně stíhán z důvodu neúčelnosti takového procesního postupu, resp. z důvodu nedostatku veřejného zájmu na trestním stíhání.

44. Předpokladem zákonného postupu [důvodného užití ustanovení § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř.] je však to, že zjištěné okolnosti charakterizující konkrétní trestný čin, stran něhož se vede trestní řízení, a osoba obviněného skutečně umožňují učinění správného závěru, že není dán veřejný zájem na (dalším/pokračujícím) trestním stíhání obviněného. Pokud tomu tak není, pak – jako je tomu v nyní posuzované věci – nemožnost užití trestněprávního institutu (obecné účinné lítosti) je suplována uplatněním procesního postupu, který byl ovšem v daném případě použit contra legem. Takové nezákonné užití ustanovení trestního řádu pak představuje současné obejití nejen hmotného, ale i procesního zákona. Zmíněné vadné použití ustanovení trestního řádu pak ve svém důsledku přináší to, na co poukázal dovolatel ve svém dovolání, tj. že procesním způsobem zvoleným soudy bylo dosaženo zákonodárcem zcela neočekávaného a nežádoucího efektu, který lze zjednodušeně charakterizovat jako setření podmínek obecné a zvláštní účinné lítosti, jež jsou odlišně formulovány pro zánik trestní odpovědnosti za trestné činy podle § 240 a § 241 tr. zákoníku.

45. Je tomu tak proto, že pro postup podle § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř. nebyly v projednávané věci vůbec splněny zákonné předpoklady. Jak vyplynulo z výše uvedeného, nebyla v případě obviněného L. K. naplněna ani jedna z podmínek stanovených v tomto ustanovení. Pokud jde o význam chráněného zájmu (objekt trestného činu), zájem na správném vyměření a zaplacení příjmů státu z daní je důležitý, a to proto, že z těchto příjmů jsou financovány činnosti státu vykonávané ve veřejném zájmu, zejména též léčebná péče a sociální zabezpečení. Obviněný naplnil svým jednáním kvalifikovanou skutkovou podstatu, když jím způsobená škoda přesáhla hranici značné škody. Nešlo přitom pouze o nevýrazné překročení, jak naznačují soudy nižších stupňů. Hranice značné škody je podle § 138 odst. 1 tr. zákoníku stanovena ve výši nejméně 500 000 Kč, přičemž obviněný způsobil škodu ve výši 771 854 Kč. Lze tedy uzavřít, že také míra porušení chráněného zájmu nebyla zanedbatelná. Je nutno vzít v úvahu také délku protiprávního jednání obviněného přesahující 4 roky. Obviněný se nadto dopustil svého jednání úmyslně, byť šlo o úmysl nepřímý.

46. Pokud jde o druhou podmínku, tj. chování obviněného po činu, také tuto nelze mít za splněnou. Obviněný se sice postavil ke svému jednání zodpovědně a zcela nahradil způsobenou škodu (jak zdůraznily soudy nižších stupňů), nelze však opomenout neexistenci jeho doznání. Obhajoba obviněného byla totiž založena na tvrzení, že se dopustil celého jednání z nedbalosti. To však zcela odporuje skutkovým závěrům soudů nižších stupňů. Soud prvního stupně jasně uzavřel, že obviněný se dopustil jednání v úmyslu eventuálním („... obžalovaný si byl velmi dobře vědom ... a minimálně musel být srozuměn...“). Pokud by totiž dospěl toliko k nedbalostní formě jeho zavinění, neměl by důvod postupovat jím zvoleným procesním způsobem, neboť by přednostně musel zohlednit to, že trestný čin podle § 240 tr. zákoníku je činem dolůzním. V takovém případě by jistě rozhodl způsobem upraveným v § 226 písm. b) tr. ř.

47. Za těchto okolností lze uzavřít, že nedostatek zákonných předpokladů obecné účinné lítosti podle § 33 tr. zákoníku, byť rozhodnutí soudů obou stupňů se o tomto institutu nezmiňují, neboť patrně oba naznaly, že pro jeho užití nejsou splněny zákonem definované podmínky, byl nepřípustně suplován užitím ustanovení § 172 odst. 2 písm. c) tr. zákoníku, pro které však nebyly naplněny zákonné podmínky.

48. V posuzované věci je možno zopakovat, že trestní stíhání obviněného bylo zahájeno usnesením ze dne 28. 6. 2018, jehož opis mu byl doručen dne 11. 7. 2018. K podání dodatečných daňových příznání přistoupil obviněný až dne 15. 8. 2018 a k úhradě dlužné, resp. zkrácené daně dne 20. 8. 2018. Je tudíž zřejmé, že všechny aktivity obviněného vedoucí k úhradě zkrácené daně realizoval až v návaznosti na jeho trestní stíhání, byť na jeho samém počátku. Soudy tudíž zastavily trestní stíhání obviněného v situaci, která typově odpovídá tomu, co umožňuje, ovšem výlučně jen ve vztahu k

trestnému činu podle § 241 tr. zákoníku, ustanovení o zvláštní účinné lítosti podle § 242 tr. zákoníku.

49. Lze dodat, že trestní věc obviněného se značně liší od případu posuzovaného ve věci vedené pod sp. zn. [5 Tdo 677/2018](#), přičemž mezi základní rozdíly patří již to, že v označené věci byla pachatelka stíhána toliko pro přečin s trestní sazbou odnětí svobody v trvání 6 měsíců až 3 roků (oproti zločinu s trestní sazbou odnětí svobody na 2 roky až 8 let), nadto pro trestný čin formální, tj. čistě činnostní (oproti trestnému činu materiálnímu, a to poruchovému), k jehož spáchání mělo dojít tím, že nereagovala na výzvu finančního úřadu, aby ve lhůtě 15 dnů podala prohlášení o majetku podle § 180 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (oproti trestnému jednání, jehož se podle zjištění soudů dopouštěl obviněný L. K. po dobu takřka 4 a 1/2 roku). Pokud za těchto a dále rozvedených okolností dospěl dovolací soud k závěru, že řešení bylo možno nalézt v uplatnění principu oportunitity ve smyslu § 172 odst. 2 písm. c) tr. ř., pak takové řešení dovodil v typově zcela odlišné věci.

IV.

Způsob rozhodnutí dovolacího soudu

50. Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem dospěl Nejvyšší soud k závěru, že nejvyšší státní zástupce podal důvodné dovolání. Rozhodnutí soudu prvního stupně je zatíženo vadou, která naplňuje dovolací důvod podle § 265b odst. 1 písm. f) tr. ř., neboť soud rozhodl o zastavení trestního stíhání obviněného, aniž k tomu byly splněny zákonné předpoklady. Stížnostní soud, který zamítl stížnost státního zástupce jako nedůvodnou podle § 148 odst. 1 písm. c) tr. ř., zatížil své rozhodnutí vadou, která naplňuje dovolací důvod podle § 265b odst. 1 písm. l) tr. ř. v jeho alternativě užitě dovolatelem.

51. Nejvyšší soud proto na podkladě podaného dovolání podle § 265k odst. 1, 2 tr. ř. zrušil jak napadené usnesení Krajského soudu v Praze, tak jemu předcházející usnesení Okresního soudu v Benešově, jakož i všechna další rozhodnutí obsahově navazující na zrušená rozhodnutí, pokud jejich zrušením pozbyla podkladu, a podle § 265l odst. 1 tr. ř. přikázal Okresnímu soudu v Benešově, aby věc v potřebném rozsahu znovu projednal a rozhodl.