

## Použití vyšší trestní sazby

K okolnosti podmiňující použití vyšší trestní sazby se nepřihlédne jen tehdy, když stupeň nebezpečnosti činu pro společnost v konkrétním případě, jak je určován v ustanovení § 3 odst. 4 tr. zák., ani při formálním naplnění této okolnosti nedosáhne stupně odpovídajícího dolní hranici zvýšené trestní sazby. Nelze tedy spojovat formální znaky trestného činu, které již samy o sobě určují typovou nebezpečnost trestného činu pro společnost, s materiální podmínkou podle § 88 odst. 1 tr. zák., která počítá s komplexem všech okolností případu včetně těch, které leží mimo skutkovou podstatu trestného činu.

(Usnesení Nejvyššího soudu České republiky sp.zn. 8 Tdo 109/2004, ze dne 11.2.2004)

Nejvyšší soud České republiky projednal v neveřejném zasedání dovolání obviněných R. J., t. č. ve výkonu trestu odnětí svobody ve Věznici B., a E. B., roz. T., proti usnesení Vrchního soudu v Olomouci ze dne 12. 8. 2003, sp. zn. 4 To 72/2003, v trestní věci vedené u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 1 T 4/2002 a rozhodl tak, že podle § 265k odst. 1 tr. ř. se usnesení Vrchního soudu v Olomouci ze dne 12. 8. 2003, sp. zn. 4 To 72/2003, a rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 16. 5. 2003, sp. zn. 1 T 4/2002, zrušují. Podle § 265k odst. 2 tr. ř. se zrušují také další rozhodnutí na zrušená rozhodnutí obsahově navazující, pokud vzhledem ke změně, k níž došlo zrušením, pozbyla podkladu a podle § 265l odst.1 tr. ř. se Krajskému soudu v Brně přikazuje, aby věc v potřebném rozsahu znovu projednal a rozhodl.

Z odůvodnění :

Obvinění R. J. a E. B. podali prostřednictvím obhájců v zákonné lhůtě dovolání proti usnesení Vrchního soudu v Olomouci ze dne 12. 8. 2003, sp. zn. 4 To 72/2003, jímž byla podle § 256 tr. ř. zamítnuta jejich odvolání proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 16. 5. 2003, sp. zn. 1 T 4/2002. Tímto rozsudkem byli uznáni vinnými trestným činem zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1, 4 tr. zák. ve znění zák. č. [265/2001](#) Sb. a oba shodně odsouzeni podle § 148 odst. 4 tr. zák. k trestu odnětí svobody na pět let, pro jehož výkon byli podle § 39a odst. 3 tr. zák. zařazeni do věznice s dozorem.

Podle zjištění krajského soudu se obvinění trestného činu dopustili tím, že obviněný R. J. jako fyzická osoba podnikající podle živnostenského zákona s obchodním jménem R. J., se sídlem B., a registrovaný plátce daně na podkladě osvědčení Finančního úřadu B. ze dne 29. 7. 1993 podal u Finančního úřadu v B. v období od 22. 12. 1995 do 30. 3. 1996 daňová přiznání, a to k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců listopad 1995 a prosinec 1995, k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 1995, do nichž promítl výdaj ve výši 9.492.059,- Kč včetně daně z přidané hodnoty ve výši 1.711.683,- Kč jako úhradu za zpracování marketingové studie, kterou pro něj po vzájemné domluvě na základě smlouvy o dílo ze dne 21. 3. 1995 vypracovala obviněná E. B. pod dřívějším jménem E. S. jako jednatelka obchodní společnosti Š. - n. s., spol. s r. o., později P. R., s.r.o., se sídlem V., přičemž se jednalo o simulovaný právní úkon postrádající vůli smluvních stran směřující ke vzniku ve smlouvě deklarovaných práv a povinností a mající za jediný účel vznik daňových úlev a výhod, o čemž oba obvinění věděli, v důsledku čehož došlo u obviněného R. J. jako daňového subjektu ke zkrácení jeho daňové povinnosti, a to u daně z příjmů fyzických osob v roce 1995 o částku 3.307.955,50 Kč, u daně z přidané hodnoty za měsíc listopad 1995 o částku 437.443,- Kč, u daně z přidané hodnoty za měsíc prosinec 1995 o částku 1.274.240,- Kč, celkem tedy o částku 5.019.638,50 Kč.

Obviněný R. J. podal dovolání v rozsahu výroku o vině i výroku o trestu a odkázal v něm na dovolací důvod podle § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. Namítl, že rozhodnutí spočívá na nesprávném právním posouzení skutku, poněvadž ten byl posouzen přísněji, než měl být správně kvalifikován. Uvedl, že soudy nesprávně hodnotily provedené důkazy, neboť

důkaz, který by doložil, že již od samého počátku jednal s dodavatelem marketingové studie v podvodném úmyslu, proveden nebyl. Vyjádřil přesvědčení, že soudy opřely svůj závěr o jeho vině toliko o domněnky a odmítly akceptovat jeho obhajobu proto, že by jej jinak musely zprostit obžaloby, případně trestní stíhání zastavit. Upozornil, že soudy se důsledně nevypořádaly s formálními ani materiálními znaky trestného činu. Nesouhlasil se způsobem, jakým byl stanoven základ daně, protože do relevantních výdajů měla být promítnuta i hodnota marketingové studie. Skutky spočívající v neoprávněném uplatnění nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty, jež byly spáchány do 30. 12. 1997, měly být podle něj posouzeny jako trestný čin podvodu, v důsledku čehož měl být skutek, jak byl zjištěn soudy, posouzen jednak jako trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, jednak jako trestný čin podvodu. Vytkl rovněž, že soudy přesvědčivě nezdůvodnily ani aplikaci odst. 4 ustanovení § 148 tr. zák. Navrhl, aby Nejvyšší soud napadené usnesení Vrchního soudu v Olomouci i rozsudek Krajského soudu v Brně zrušil a zprostil jej obžaloby, event. aby Krajskému soudu v Brně přikázal věc v potřebném rozsahu znovu projednat a rozhodnout.

Obviněná E. B. rovněž podala dovolání v rozsahu odpovídajícím výroku o vině i výroku o trestu a odkázala na důvod dovolání uvedený v § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. Uvedla, že se trestného činu nedopustila, marketingovou studii skutečně vypracovala a z finančních prostředků, jež za ni její zaměstnavatelská obchodní společnost získala, byly hrazeny její náklady. Podle jejího názoru je trestána za to, že nevěděla, z jakých finančních prostředků platí spoluobviněný R. J. platby za zhotovení marketingové studie, jakým způsobem vede účetnictví a jak zúčtovává příjmové a výdajové doklady. Upozornila, že její jednání postrádá zavinění, poněvadž nebyl opatřen žádný důkaz o tom, že by měla od počátku úmysl zkrátit daň, a nemohla spoluobviněnému ani pomoci k tomuto činu, protože jí nebylo známo, jaké finanční prostředky obviněný na úhradu studie používal. Vytkla, že se soudy důsledně nevypořádaly s otázkou materiálního znaku trestného činu, jímž byla uznána vinnou. Poukázala v této souvislosti na škodu způsobenou zkrácením daně, která jen nepatrně přesáhla hranici škody velkého rozsahu a která podle ní nebyla ani spolehlivě zjištěna, na příznivé hodnocení osoby své i spoluobviněného, který již část daňového nedoplatku zaplatil a na zbývající část má splátkový kalendář, a na výjimečné zdravotní a sociální okolnosti na své straně. Navrhla, aby Nejvyšší soud napadené usnesení Vrchního soudu v Olomouci i rozsudek Krajského soudu v Brně zrušil a aby tomuto soudu přikázal věc v potřebném rozsahu znovu projednat a rozhodnout.

Státní zástupce činný u Nejvyššího státního zastupitelství se ke dni konání neveřejného zasedání Nejvyššího soudu k dovoláním obviněných nevyjádřil.

Nejvyšší soud jako soud dovolací zjistil, že dovolání jsou podle § 265a tr. ř. přípustná, že je podaly včas oprávněné osoby a že splňují náležitosti obsahu dovolání ve smyslu § 265f odst. 1 tr. ř.

Podle § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. lze dovolání podat, jestliže rozhodnutí spočívá na nesprávném právním posouzení skutku nebo jiném nesprávném hmotně právním posouzení.

Z dikce citovaného ustanovení plyne, že ve vztahu ke zjištěnému skutku je možné dovoláním vytýkat výlučně vady právní. V mezích tohoto dovolacího důvodu lze namítat, že skutek, jak byl zjištěn soudem, byl nesprávně právně kvalifikován jako trestný čin, ačkoliv o trestný čin nejde nebo jde o jiný trestný čin, než kterým byl obviněný uznán vinným. Vedle těchto vad, které se týkají právního posouzení skutku, lze vytýkat též „jiné nesprávné hmotně právní posouzení“. Rozumí se jím zhodnocení otázky, která nespočívá přímo v právní kvalifikaci skutku, ale v právním posouzení jiné skutkové okolnosti mající význam z hlediska hmotného práva. Na podkladě tohoto dovolacího důvodu nelze proto přezkoumávat a hodnotit správnost a úplnost skutkových zjištění, na nichž je napadené rozhodnutí založeno, ani prověřovat úplnost provedení dokazování a správnost hodnocení důkazů ve smyslu ustanovení § 2 odst. 5, 6 tr. ř. Současně platí, že obsah konkrétně uplatněných námitek, o něž se opírá existence určitého dovolacího důvodu, musí věcně odpovídat zákonnému vymezení takového dovolacího důvodu podle § 265b tr. ř., nestačí jen formální odkaz na příslušné ustanovení obsahující některý z dovolacích důvodů.

Ačkoli obvinění v dovolání odkázali na důvod dovolání uvedený v § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř., uplatnili také námítky, které nejsou způsobitelné jej obsahově naplnit a k nimž proto nebylo možno přihlížet. Tento závěr se týká výhrad obou dovolatelů, které směřovaly vůči správnosti skutkových zjištění, jejichž podstatou bylo mimo jiné zjištění, že obviněná E. B. jako jednatelka obchodní společnosti Š. - n. s., spol. s r. o. (později P. R., s.r.o., se sídlem V.) vypracovala pro obviněného R. J. marketingovou studii, představující výdaj 9.492.059,- Kč včetně daně z přidané hodnoty ve výši 1.711.683,- Kč, na základě smlouvy o dílo ze dne 21. 3. 1995, přičemž se jednalo o „simulovaný právní úkon postrádající vůli smluvních stran, směřující ke vzniku ve smlouvě deklarovaných práv a povinností a mající za jediný účel vznik daňových úlev a výhod, o čemž oba věděli“.

Obviněný R. J. namítl, že provedené důkazy byly hodnoceny v jeho neprospěch a že nebyl prokázán podvodný úmysl vztahující se k plnění jeho daňové povinnosti již v době uzavírání smlouvy o dílo. Obviněná E. B. vytkla, že se

trestného činu nedopustila, poněvadž vypracovala marketingovou studii ve smyslu uzavřené smlouvy o dílo a nebyl prokázán její úmysl směřující ke zkrácení daně. Ze smyslu námitek obou dovolatelů vyplývá, že v této části dovolání založili na skutkových námitkách, jimiž se domáhali změny skutkových zjištění, a následně ze změny těchto zjištění vyvozovali, že se nedopustili trestného činu v rozsahu zjištěném soudy. Závěr o formě zavinění (§ 4, § 5 tr. zák.) je sice závěrem právním, vycházejícím však ze skutkových zjištění soudu, která vyplývají z provedení dokazování a jejichž přezkoumání se s poukazem na uvedený dovolací důvod nelze domáhat. Obvinění zaměřili dovolání v této části proti způsobu hodnocení důkazů a proti skutkovým zjištěním, která se stala podkladem právního závěru o jejich zavinění, nikoli proti tomu, že by tato zjištění nenaplnňovala zákonné znaky zavinění.

Jako námitku právní nelze označit ani výhradu obviněného R. J., že soudy pochybily, nesnížily-li základ daně o výdaj odpovídající hodnotě marketingové studie.

Podle § 5 odst. 1 zákona č. [586/1992](#) Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, je základem daně částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období, za které se pro účely daně z příjmů fyzických osob považuje kalendářní rok, přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, pokud dále u jednotlivých příjmů podle § 6 až 10 není stanoveno jinak. Obdobně je základ daně vymezen i v ustanovení § 23 odst. 1 téhož zákona, podle něhož je základem daně rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Nezbytným předpokladem výdaje, jež by byl z pohledu § 5 odst. 1 či § 23 odst. 1 citovaného zákona relevantní, je, aby šlo o výdaj prokazatelně vynaložený na dosažení, zajištění a udržení příjmů (legálních) poplatníka.

Podle zjištění soudů však byla smlouva o dílo uzavřena jako simulovaný právní úkon postrádající vůli smluvních stran směřující ke vzniku ve smlouvě deklarovaných práv a povinností, mající za jediný účel vznik daňových úlev a výhod. Za takových okolností nelze v souvislosti s výdajem představujícím skutečnou hodnotu marketingové studie hovořit jako o výdaji prokazatelně vynaloženém na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Obviněný tak neuplatnil námitku chybně stanoveného základu daně jako námitku právní (i když by jí též za jiných okolností mohla být), ale jako vadu skutkovou, poněvadž se ve skutečnosti domáhal odlišných, pro sebe příznivějších skutkových zjištění o povaze a účelu výdaje za marketingovou studii.

V této souvislosti nutno upozornit, že poznámka obviněné E. B., že ač soud prvního stupně uzavřel, že obvinění uzavřeli simulovaný právní úkon, což znamená, že na jeho základě nedochází k žádnému plnění, odvolací soud došel k závěru, že právní úkon byl uzavřen platně, bylo na jeho základě plněno, ale protože byl od počátku uzavřen s úmyslem zkrátit daň ve větším rozsahu, nebylo k žádnému plnění přihlíženo, nemá oporu v odůvodnění napadeného usnesení odvolacího soudu. Odvolací soud skutkový ani právní závěr soudu prvního stupně nikterak nemodifikoval, ztotožnil se s ním a odkázal na odůvodnění rozsudku soudu prvního stupně (str. 12, 13 usnesení odvolacího soudu).

Je zřejmé, že takto vytýkané vady, jimiž obvinění zpochybnili správnost skutkových zjištění, která učinil krajský soud a z nichž vycházel v napadeném usnesení i vrchní soud, mají povahu vad skutkových. Ty však nezakládají žádný z důvodů dovolání podle § 265b tr. ř., a proto ve vztahu k nim neexistuje zákonná povinnost soudu dovolání přezkoumat (srov. též usnesení Ústavního soudu ze dne 7. 1. 2004, sp. zn. II. ÚS 651/02).

Z hlediska napadeného usnesení a obsahu dovolání obviněných je s poukazem na dovolací důvod uvedený v § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. významná především otázka, zda skutek, jak byl zjištěn soudem, vykazuje po stránce formální znaky jen trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, či zda se nejedná o souběh tohoto trestného činu a trestného činu podvodu (skutek spočívající v neoprávněném vylákaní nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty) a zda jsou dány i materiální podmínky trestnosti činu, jímž byli oba obvinění uznáni vinnými.

Z podnětu této části dovolání Nejvyšší soud přezkoumal podle § 265i odst. 3, 5 tr. ř. napadené usnesení i předcházející řízení a shledal, že dovolání obviněných jsou důvodná.

Trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1, 4 tr. zák. se dopustí, kdo ve větším rozsahu zkrátí daň, clo, pojistné na sociální zabezpečení nebo zdravotní pojištění, poplatek nebo jinou jim podobnou povinnou platbu, způsobí-li škodu velkého rozsahu.

Z tzv. právní věty výroku o vině v rozsudku soudu prvního stupně vyplývá, že soud považoval za naplněné ty znaky uvedeného trestného činu, které spočívají v tom, že obvinění ve větším rozsahu zkrátili daň, a způsobili tak škodu velkého rozsahu.

Skutková část výroku o vině tohoto rozsudku ve spojení s odpovídající částí jeho odůvodnění obsahuje konkrétní skutková zjištění, která vyjadřují formální znaky tohoto trestného činu. Tato zjištění přesvědčivě vyjadřují jak způsobení následku (škody velkého rozsahu), tak jednání spočívající ve zkrácení daně. Obviněný R. J. coby registrovaný plátcе daně podal u příslušného finančního úřadu přiznání k dani z příjmů fyzických osob za kalendářní rok 1995 a k dani z přidané hodnoty za měsíce listopad a prosinec 1995, do nichž byl promítnut výdaj ve výši 9.492.059,- Kč včetně daně z přidané hodnoty ve výši 1.711.683,- Kč jako úhrada za marketingovou studii, kterou po vzájemné dohodě vypracovala obviněná E. B. na základě smlouvy o dílo, přičemž se však jednalo o simulovaný právní úkon, jehož jediným účelem byl vznik daňových úlev a výhod, o čemž oba obvinění věděli, v důsledku čehož došlo u obviněného R. J. jako daňového subjektu ke zkrácení daňové povinnosti.

Výhrady vůči formálním znakům trestného činu, jež uplatnil obviněný R. J., se soustředily k pochybnostem, zda lze jednání spočívající v neoprávněném vylákání daňové výhody (v konkrétním případě nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty), k němuž došlo do 31. 12. 1997, posoudit jako trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 tr. zák. Obviněný vyslovil přesvědčení, že v této části měl být skutek posouzen jako trestný čin podvodu podle § 250 tr. zák. S názorem obviněného souhlasit nelze.

Ve vztahu k jednání spáchanému do 31. 12. 1997 je trestným činem podvodu jednání, kdy pachatel u příslušného finančního úřadu na základě nepravdivých údajů uplatnil nárok na vrácení nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty pouze tehdy, nedojde-li vůbec k podnikatelské činnosti, která má povahu zdanitelného plnění, u něhož je uplatňována daň na vstupu, a není tak vůbec v souvislosti s uplatňovaným plněním právního důvodu k zahájení daňového řízení (např. zboží, které je údajně předmětem obchodu, pachatel vůbec nenakupuje, účtované služby pachatel neprovádí apod.). Jestliže však podnikatelskou činností pachatele vznikla zákonná povinnost platit, resp. přiznat daň, avšak on nepravdivými údaji daňové řízení ovlivnil tak, že dosáhl toho, aby mu byla vyplacena částka za nadměrný odpočet daně, jako se tomu stalo v posuzovaném případě, jde o jednání, které má znaky trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné dávky, jež je k trestnému činu podvodu ve vztahu speciality (k tomu viz č. [45/1997](#) Sb. rozh. tr.).

Opodstatněná je však námitka obviněných, že soudy přesvědčivě nevyložily, zda skutek vykazuje znaky kvalifikované skutkové podstaty trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1, 4 tr. zák. i po stránce materiální. Obvinění v této souvislosti v podstatě namítli, že nebyla věnována dostatečná pozornost splnění materiální podmínky uvedené v ustanovení § 88 odst. 1 tr. zák.

Podle § 88 odst. 1 tr. zák. se k okolnosti, která podmiňuje použití vyšší trestní sazby, přihlédne jen tehdy, jestliže pro svou závažnost podstatně zvyšuje stupeň nebezpečnosti trestného činu pro společnost.

Praxe soudů se opírá a vychází z názoru, že již stanovením určité okolnosti podmiňující použití vyšší trestní sazby, v posuzovaném případě je jí škoda velkého rozsahu, zákon předpokládá, že při jejím naplnění v běžně se vyskytujících případech bude stupeň nebezpečnosti činu pro společnost zpravidla podstatně zvýšen. K okolnosti podmiňující použití vyšší trestní sazby se proto nepřihlédne jen tehdy, když stupeň nebezpečnosti činu pro společnost v konkrétním případě, jak je určován v ustanovení § 3 odst. 4 tr. zák., ani při formálním naplnění této okolnosti nedosáhne stupně odpovídajícího dolní hranici zvýšené trestní sazby, když tedy nebude odpovídat ani nejlehčím běžně se vyskytujícím případům trestného činu dané kvalifikované skutkové podstaty (k tomu viz č. [34/1976](#) Sb. rozh. tr.). Z toho však též plyne, že nelze spojovat formální znaky trestného činu, které již samy o sobě určují typovou nebezpečnost trestného činu pro společnost, s materiální podmínkou podle § 88 odst. 1 tr. zák., která počítá s komplexem všech okolností případu včetně těch, které leží mimo skutkovou podstatu trestného činu.

Zda skutečně byly v posuzovaném případě splněny podmínky pro použití vyšší trestní sazby ve smyslu ustanovení § 88 odst. 1 tr. ř. nelze přezkoumat, poněvadž soud prvního stupně se touto otázkou v odůvodnění svého rozhodnutí nezabýval a odvolací soud, třebaže na tuto vadu poukázal, ji svým rozhodnutím neodstranil. Omezil se totiž na povšechné a povrchní konstatování, že „je splněna nejen formální podmínka pro použití vyšší trestní sazby, ale také materiální podmínka, a to zvýšený stupeň nebezpečnosti trestného činu pro společnost podle § 3 odst. 4 tr. zák., daná zejména dohodou a rafinovaností postupu obou obviněných při páchaní trestné činnosti, z hlediska zavinění jednajících v úmyslu přímém“.

Na soudu prvního stupně proto bude, aby tento nedostatek v dalším řízení odstranil, aby svoji pozornost zaměřil na důsledné a pečlivé hodnocení všech rozhodných kritérií § 3 odst. 4 tr. zák., aby tedy neopomněl vzít v úvahu i ty okolnosti, jež sice leží mimo skutkovou podstatu, jsou však relevantní pro závěr o materiální podmínce trestnosti podle § 88 odst. 1 tr. zák. Jistě tak nezůstane opomenuta výše škody, která jen nevýznamně překračuje hranici škody velkého rozsahu, částečná úhrada nedoplatku daně u obviněného R. J., významné sociální aspekty existující na straně

obviněné E. B., způsob života obviněných, k němuž nebylo negativních poznatků ani před spácháním činu, ani po jeho spáchání, a konečně i nepřehlédnutelný časový odstup, s nímž bylo po spáchání skutku zahájeno trestní stíhání, a doba, jež uplynula od spáchání činu. Nejvyšší soud, aniž by jakkoliv naznačoval výsledek dalšího řízení, upozorňuje, že tyto demonstrativně zmíněné okolnosti mohou být významné jak z pohledu závěru o splnění materiální podmínky pro použití vyšší trestní sazby ve smyslu § 88 odst. 1 tr. zák., tak za okolností předvídaných v ustanovení § 40 odst. 1 tr. zák. i pro možnost aplikovat ustanovení o mimořádném snížení trestu odnětí svobody. Byť nelze zpravidla dovodit, že je splněna materiální podmínka pro použití vyšší trestní sazby podle § 88 odst. 1 tr. zák., a přitom aplikovat ustanovení § 40 odst. 1 tr. zák. o mimořádném snížení trestu odnětí svobody se zřetelem na okolnosti případu (aplikace § 40 odst. 1 tr. zák. se zřetelem na poměry pachatele vyloučena není), zcela vyloučit to ale nelze.

Výrok o vině obviněných R. J. a E. B. trestným činem zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1, 4 tr. zák. tak nelze označit za správný. Skutek zjištěný Krajským soudem v Brně byl nesprávně právně posouzen ve smyslu dovolacího důvodu podle § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. a na nesprávném právním posouzení skutku spočívá též dovolání napadené usnesení Vrchního soudu v Olomouci, který se s nesprávným výrokem o vině ztotožnil.

Nejvyšší soud proto z podnětu dovolání obviněných zrušil napadené usnesení Vrchního soudu v Olomouci a jako vadnou část předcházejícího řízení zrušil i rozsudek Krajského soudu v Brně (§ 265k odst. 1 tr. ř.). Zrušil také všechna další rozhodnutí na zrušená rozhodnutí obsahově navazující, pokud vzhledem ke změně, k níž došlo zrušením, pozbyla podkladu (§ 265k odst. 2 tr. ř.). Krajskému soudu v Brně přikázal, aby věc v potřebném rozsahu znovu projednal a rozhodl (§ 265l odst. 1 tr. ř.). Při novém rozhodování je Krajský soud v Brně vázán právním názorem, který v tomto usnesení vyslovil Nejvyšší soud. Rozhodnutí vrchního soudu a krajského soudu byla zrušena jen v důsledku dovolání podaných ve prospěch obviněných, takže v novém řízení nemůže dojít ke změně rozhodnutí v jejich neprospěch.

Nad rámec otázek, k nimž bylo třeba se relevantně vyjádřit z podnětu podaných dovolání, Nejvyšší soud poznamenává, že větší pozornost než dosud by měla být v dalším řízení věnována i zdůvodnění právního závěru o spolupachatelství obviněné E. B.

Soud prvního stupně posoudil jednání obviněné E. B. jako spolupachatelství podle § 9 odst. 2 tr. zák., nikoliv jako účastenství podle § 10 odst. 1 písm. c) tr. zák. s odůvodněním, že pachatelem nebo spolupachatelem trestného činu nemusí být výhradně subjekt daně, ale kdokoliv, kdo svým úmyslným jednáním způsobí, že zákonná daň nebyla vyměřena ať již vůbec, nebo v zákonném rozsahu, a daň tak byla zkrácena ve větším rozsahu. S tímto závěrem se ztotožnil i odvolací soud (str. 13 napadeného usnesení). Takové odůvodnění je však obecné a ve svých důsledcích nepřesvědčivé.

Podle praxe soudů může být skutečně spolupachatelem trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby nejen subjekt daně, ale kdokoliv, kdo svým úmyslným jednáním způsobí, že zákonná daň nebyla jinému subjektu vyměřena buď vůbec, anebo nikoliv v zákonné míře, a daň tak byla zkrácena ve větším rozsahu (k tomu viz č. [25/1968](#) Sb. rozh. tr.). Konkrétní podoby úmyslného jednání, směřujícího k následku předvídanému v ustanovení § 148 tr. zák., však nemusí za každých okolností splňovat podmínky spolupachatelství; v úvahu přichází i některá z forem účastenství podle § 10 odst. 1 tr. zák.

Hlavním kritériem pro odlišení spolupachatelství podle § 9 odst. 2 tr. zák. od pomoci podle § 10 odst. 1 písm. c) tr. zák. je jednání, které je znakem příslušné skutkové podstaty trestného činu. Jinými slovy pomoc se odlišuje od spolupachatelství zejména tím, že její znaky nejsou zahrnuty v samé skutkové podstatě (srov. též Solnař, V., Fenyk, J., Císařová, D. Základy trestní odpovědnosti podstatně přepracované a doplněné vydání. Praha: Nakladatelství Orac 2003. str. 361, 386) Na tento podstatný rozdíl pozornost soudů soustředěna nebyla a soud prvního stupně v dalším řízení jistě neopomene učinit odpovídající závěry s ohledem na konkrétní jednání obviněné.

## Další články:

- [Odnětí věci rozhodujícímu soudci \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Náhradní trest](#)
- [Výkon trestu](#)
- [Účinné vyšetřování \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Vyhoštění \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [„Tvrzení proti tvrzení“ \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Ochranné opatření](#)
- [Právní styk s cizinou](#)
- [Právní styk s cizinou \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Vydání do ciziny \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Zneužití postavení v obchodním styku \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)