

Účinná lítost a zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby

Pro zánik trestní odpovědnosti v důsledku účinné lítosti je rozhodné nikoliv to, co od obviněného (vzhledem k velkému časovému odstupu) již může stát objektivně požadovat, ale to, aby obviněný dobrovolně odčinil veškeré následky trestného činu, tzn. uhradil celou částku, o níž stát v důsledku trestného činu porušené daňové povinnosti ukrátil. Proto je po obviněném třeba požadovat, aby, když chce využít účinky účinné lítosti a tedy své beztrestnosti, sám dobrovolně splnil svou povinnost k celé výši jeho činem vzniklého škodlivého následku tj. v té výši, pro níž se trestní řízení vede (tedy bez ohledu na to, že některou část jeho daňové povinnosti již finanční úřady nemohou doměřit ani požadovat k uhrazení).

(Usnesení Nejvyššího soudu České republiky sp.zn. 8 Tdo 272/2012, ze dne 29.3.2012)

Nejvyšší soud České republiky rozhodl v neveřejném zasedání o dovolání podaném nejvyšším státním zástupcem v neprospěch obviněného S. Ch., proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 29. 11. 2011, sp. zn. 8 To 444/2011, jako soudu odvolacího v trestní věci vedené u Okresního soudu v Prostějově pod sp. zn. 2 T 216/2010, tak, že podle § 265k odst. 1 tr. ř. se zrušuje rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 29. 11. 2011, sp. zn. 8 To 444/2011. Podle § 265k odst. 2 tr. ř. se zrušují další rozhodnutí na zrušené rozhodnutí obsahově navazující, pokud vzhledem ke změně, k níž došlo zrušením, pozbyla podkladu. Podle § 265l odst. 1, 3 tr. ř. se přikazuje Krajskému soudu v Brně, aby věc v potřebném rozsahu znovu projednal a rozhodl.

Z odůvodnění :

Rozsudkem Okresního soudu v Prostějově ze dne 30. 8. 2011, sp. zn. 2 T 216/2010, byl obviněný S. Ch. uznán vinným v bodech 1/ a 2/ trestným činem zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1, 2, 3 písm. a), c) tr. zák., jehož se podle skutku popsáného ve skutkovém zjištění dopustil tím, že

1.) J. Ch. jako účetní obviněného S. Ch., osoby samostatně výdělečně činné s místem podnikání D., V., po vzájemné domluvě a na pokyn obviněného záměrně neoprávněně v období od června 2004 do prosince 2004 zaevidovala do daňových evidencí jmenovaného jako přijaté a v hotovosti uhrazené faktury za opravy autobusů od údajného dodavatele V. P., osoby samostatně výdělečně činné, s místem podnikání K., O., jako vynaložené náklady ovlivňující základ daně, ačkoliv J. Ch. i obviněný věděli, že zdanitelná plnění dle těchto faktur nebyla a neměla být realizována a úhrady nebyly provedeny, a to konkrétně faktury, které na žádost obviněné J. Ch. za úplatu ve výši 50% z fakturované daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) vystavoval pro obviněného v období nejméně od 7. 4. 2003 do 29. 12. 2004 V. P. s vědomím, že jsou fiktivní a budou využity k neoprávněnému uplatnění nadměrného odpočtu DPH za příslušná zdaňovací období a k neoprávněnému snížení základu daně z příjmů fyzických osob (dále jen „DPFO“) obviněného za zdaňovací období roku 2003 a 2004, když pro obviněného žádné opravy ve skutečnosti neprováděl, a to v případě celkem 27 faktur citovaných s uvedením jejich čísla, dne vydání a částky, na kterou byly vystaveny, a v daňových priznáních k DPH S. Ch., která sestavovala J. Ch., a jejichž správnost svým podpisem S.

Ch. stvrdil, za zdaňovací období červen 2004, říjen 2004 a prosinec 2004, podaných ve dnech 26. 7. 2004, 25. 11. 2004 a 24. 1. 2005 u Finančního úřadu v P., S. Ch. uplatnil podle těchto faktur daň na vstupu, čímž dosáhli toho, že S. Ch. byla za měsíce červen 2004, říjen 2004 a prosinec 2004 vyměřena daň z přidané hodnoty v částce o celkem 124.866,- Kč nižší, než ve skutečnosti činila, přičemž V. P. byl s nesprávně nižším vyměřením DPH v uvedené výši od počátku srozuměn,

2.) J. Ch. jako účetní obviněného S. Ch., osoby samostatně výdělečně činné s místem podnikání D., V., po vzájemné domluvě a na jeho pokyn záměrně neoprávněně v průběhu roku 2003 zaúčtovala do jednoduchého účetnictví obviněného S. Ch. a v průběhu roku 2004 zaevidovala do daňových evidencí obviněného jako přijaté a v hotovosti uhrazené faktury za opravy autobusů od údajného dodavatele V. P., osoby samostatně výdělečně činné, s místem podnikání K., O., jako vynaložené náklady ovlivňující základ daně, ačkoliv J. Ch. i obviněný věděli, že zdanitelná plnění dle těchto faktur nebyla a neměla být realizována a úhrady nebyly provedeny, a to konkrétně faktury, které na žádost obviněné J. Ch. za úplatu ve výši 50% z fakturované DPH vystavoval pro obviněného v období nejméně od 7. 4. 2003 do 29. 12. 2004 V.P. s vědomím, že jsou fiktivní a budou využity k neoprávněnému uplatnění nadměrného odpočtu DPH za příslušná zdaňovací období a k neoprávněnému snížení základu DPFO obviněného za zdaňovací období roku 2003 a 2004, když pro obviněného žádné opravy ve skutečnosti neprováděl, a to v případě celkem 200 faktur citovaných s uvedením jejich čísla, dne vydání a částky, na kterou byly vystaveny, a v daňových přiznáních k DPH obviněného S. Ch., která sestavovala J. Ch., a jejichž správnost svým podpisem obviněný stvrdil, za zdaňovací období březen 2003 - prosinec 2003, leden 2004 - květen 2004, červenec 2004 - září 2004 a listopad 2004, podaných ve dnech 25. 4. 2003, 26. 5. 2003, 25. 6. 2003, 25. 7. 2003, 25. 8. 2003, 24. 9. 2003, 27. 10. 2003, 25. 11. 2003, 22. 12. 2003, 26. 1. 2004, 25. 2. 2004, 22. 3. 2004, 26. 4. 2004, 24. 5. 2004, 25. 6. 2004, 25. 8. 2004, 27. 9. 2004, 25. 10. 2004 a 27. 12. 2004 u Finančního úřadu v P., obviněný uplatnil podle těchto faktur daň na vstupu, čímž dosáhli toho, že obviněnému byl vyměřen a následně vyplacen nadměrný odpočet DPH za měsíce březen 2003, duben 2003, květen 2003, červen 2003, červenec 2003, srpen 2003, září 2003, říjen 2003, listopad 2003, prosinec 2003, leden 2004, únor 2004, březen 2004, duben 2004 a srpen 2004 v částce celkem o 660.661,- Kč vyšší, než na jaký měl ve skutečnosti nárok, za květen 2004, červenec 2004, září 2004 a listopad 2004 mu byl vyměřen a následně vyplacen nadměrný odpočet v celkové výši 49.998,- Kč, ačkoliv ve skutečnosti činila jeho vlastní daňová povinnost za uvedené měsíce celkem 124.012,- Kč, a za červen 2004, říjen 2004 a prosinec 2004 mu byla vyměřena DPH v částce celkem o 124.866,- Kč nižší, než ve skutečnosti činila, a dále tyto fiktivní výdaje dle zmíněných faktur nechali v daňových přiznáních k DPFO obviněného za zdaňovací období roků 2003 a 2004, podaných ve dnech 10. 6. 2004 a 30. 6. 2005 u Finančního úřadu v P., zahrnout do výdajů ovlivňujících základ daně, čímž dosáhli toho, že obviněnému byla Finančním úřadem vyměřena DPFO nižší, než ve skutečnosti činila, a to za rok 2003 o 148.344,- Kč a za rok 2004 o 338.457,- Kč, přičemž V. P. byl s vylákaním nadměrného odpočtu DPH a s nesprávně nižším vyměřením DPFO v uvedené výši od počátku srozuměn.

Za tento trestný čin byl obviněný odsouzen podle § 148 odst. 3 tr. zák. k trestu odnětí svobody v trvání dvaceti čtyř měsíců, jehož výkon mu byl podle § 58 odst. 1 a § 59 odst. 1 tr. zák. podmíněně odložen na zkušební dobu v trvání dvaceti čtyř měsíců.

Krajský soud v Brně jako soud odvolací rozsudkem ze dne 29. 11. 2011, sp. zn. 8 To 444/2011, z podnětu odvolání obviněného podle § 258 odst. 1 písm. b), d) tr. ř. zrušil uvedený rozsudek soudu prvního stupně a podle § 259 odst. 3 tr. ř. nově rozhodl tak, že obviněného z důvodů účinné lítosti podle § 226 písm. e) tr. ř. zprostil obžaloby pro skutek vymezený shodně jako v rozsudku soudu prvního stupně, v němž byl spatřován trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1, 2, 3 písm. a), c) tr. zák., neboť trestnost činu zanikla.

Odvolací soud podmínky účinné lítosti, která vedla ke zprošťujícímu rozsudku podle § 66 tr. zák. spatřoval v tom, že obviněný počal se splácením zkrácené daně resp. neoprávněně vylákané daně již

dva měsíce poté (7. 1. 2009), co u něj byla provedena daňová kontrola (6. 11. 2008), a poslední splátky neoprávněně zkrácené DPFO splatil v měsíci, kdy mu bylo doručeno usnesení o zahájení trestního stíhání (červen 2010). Podle odvolacího soudu bylo možné v tomto jednání obviněného shledat jeho dobrovolnou snahu po odčinění způsobeného následku, neboť začal se splácením nikoliv pod hrozbou trestního stíhání, ale zcela bez této pohružky. Pokud obviněný nedoplatil neoprávněně vylákanou výhodu na DPH za měsíce březen 2003 - říjen 2003, odvolací soud přihlédl k tomu, že nárok na uhrazení těchto částek finančnímu úřadu zanikl, protože nebyl uplatněn v promlčecí tříleté lhůtě, neboť se stát nemůže po marném uplynutí této obecné promlčecí lhůty domáhat svých pohledávek na povinných, resp. ze strany povinného již ani nelze plnit, neboť takové plnění finanční úřad (stát) nemůže přijmout. Odvolací soud má za těchto okolností navíc zato, že obviněný byl represivně postizen i tím, že v rámci proběhlého daňového řízení mu za jeho nezákonné jednání bylo vyměřeno penále ve výši téměř 700.000,- Kč, jež rovněž splácel.

Proti tomuto rozsudku soudu druhého stupně podal dovolání v neprospěch obviněného nejvyšší státní zástupce, a učinil tak s odkazem na dovolací důvod podle § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř., protože odvolací soud v rozporu se zněním zákona i s judikaturou Nejvyššího soudu aplikoval ustanovení § 66 tr. zák. o účinné lítosti, ačkoli podmínky pro takový postup nebyly splněny. Vysvětlil, že k zániku trestnosti může podle zmíněného ustanovení dojít jen v případě, že pachatel svou povinnost splní dodatečně v celém rozsahu, tzn. uhradí všechny zkrácené či vylákané daně za všechna zdaňovací období tak, jak byly vymezeny v obžalobě. Této povinnosti však podle dovolatele obviněný nedostál, neboť neuhradil zkrácenou daň v rozsahu, v jakém na něj byla podána obžaloba, když neuhradil vylákaný nadměrný odpočet DPH za zdaňovací období od března 2003 do října 2003 v celkové výši 315.922,- Kč. Tato část daňové povinnosti nebyla Finančním úřadem v P. doměřena vzhledem k uplynutí zákonné tříleté lhůty pro doměření daní vyplývající z ustanovení § 47 odst. 1 zákona č. [337/1992](#) Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zák. č. [337/1992](#) Sb.“), neboť správce daně zahájil u obviněného daňovou kontrolu DPH až dne 29. 11. 2006. To však neznamená, že by pro splnění podmínek účinné lítosti nebylo třeba i tuto částku jako daň za uvedené období uhradit. S ohledem na tyto skutečnosti dovolatel nepovažoval jednání obviněného směřujícího k napravení škodlivých následků ve smyslu § 66 tr. zák. za dobrovolné, ale za vynucené výsledky provedené daňové kontroly. V této souvislosti poukázal na podobnost s náhradou škody, u níž je rozsah třeba určovat podle doby, kdy byl spáchán trestný čin, nikoli podle doby, kdy náhrada škody přichází v úvahu, a případná nemožnost náhrady škody jde na vrub pachatele (viz rozhodnutí Nejvyššího soudu sp. zn. Zm II 219/28 Sb. rozh. tr.). Dovolatel též zmínil existenci nového ustanovení § 148 odst. 7 zák. č. [280/2009](#) Sb., daňového řádu, účinného od 1. 1. 2011 (dále jen zák. č. [280/2009](#) Sb.), na jehož základě mohl obviněný v době před vyhlášením odsuzujícího rozsudku soudem prvního stupně (ze dne 30. 8. 2011) podat dodatečné daňové přiznání a vylákanou výhodu uhradit, což však obviněný neučinil. Odvolacímu soudu nepřisvědčil ani potud, že ve vztahu k účinné lítosti měl soud přihlížet k tomu, že finančním úřadem bylo obviněnému uloženo penále, protože se jedná o jiný institut, než který účinná lítost předpokládá. Pro posouzení naplnění podmínek účinné lítosti je zcela irelevantní, zda obviněný uhradil penále či nikoliv, neboť to mu bylo vyměřeno za opožděné splnění daňové povinnosti, a nikoli za trestný čin, jehož se v souvislosti s daňovou povinností dopustil.

Dovolatel z uvedených důvodů v závěru dovolání navrhl, aby Nejvyšší soud České republiky (dále jen „Nejvyšší soud“) podle § 265k odst. 1, 2 tr. ř. za podmínky uvedené v § 265p odst. 1 tr. ř. zrušil rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 29. 11. 2011, sp. zn. 8 To 444/2011, jakož i všechna další rozhodnutí na zrušené rozhodnutí obsahově navazující, pokud vzhledem ke změně, k níž došlo zrušením, pozbyla podkladu, a poté aby podle § 265l odst. 1 tr. ř. Krajskému soudu v Brně přikázal, aby věc v potřebném rozsahu znovu projednal a rozhodl.

K podanému dovolání se ve smyslu § 265h odst. 2 tr. ř. písemně vyjádřil obviněný, který má zato, že

veškeré platby doměřených daní z jeho strany proběhly dobrovolně podle splátkového kalendáře stanoveného Finančním úřadem v P. Zdůraznil, že s jejich splácením bylo započato ještě před podáním trestního oznámení. Ve vztahu k nadměrnému odpočtu DPH za období březen 2003 až říjen 2003 namítl, že tento nemohl z důvodu absence právního titulu v podobě platebního výměru uhradit, neboť mu dluh nebyl relevantním způsobem doměřen a po něm požadován, a tuto skutečnost mu nelze přičítat k tíži. Z těchto důvodů navrhl, aby Nejvyšší soud dovolání nejvyššího státního zástupce zamítl jako nedůvodné.

Nejvyšší soud jako soud dovolací nejprve shledal, že dovolání nejvyššího státního zástupce je přípustné podle § 265a odst. 1, 2 písm. b) tr. ř., bylo podáno osobou oprávněnou podle § 265d odst. 1 písm. a) tr. ř., v zákonné lhůtě a na místě, kde lze podání učinit (§ 265e odst. 1, 2 tr. ř.).

Vzhledem k tomu, že dovolatel své dovolání opřel o dovolací důvod podle § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř., Nejvyšší soud posuzoval, zda argumenty v dovolání uplatněné korespondují se zákonným vymezením tohoto dovolacího důvodu, protože přezkum napadených rozhodnutí dovolacím soudem je možný jen z podnětu dovolání opřené o některý z důvodů vymezených v ustanovení § 265b tr. ř.

Jestliže lze podle § 265b odst. 1 písm. g) tr. ř. dovolání podat, když rozhodnutí spočívá na nesprávném právním posouzení skutku nebo jiném nesprávném hmotně právním posouzení, tomuto vymezení označeného dovolacího důvodu státní zástupce dostal, protože odvolacímu soudu vytýkal nesprávné použití účinné lítosti podle § 66 tr. zák. Tyto výhrady mají povahu jiného nesprávného hmotně právního posouzení, jímž se rozumí zhodnocení otázky, která nespočívá přímo v právní kvalifikaci skutku, ale v právním posouzení jiné skutkové okolnosti mající význam z hlediska hmotného práva. Jelikož Nejvyšší soud neshledal žádné okolnosti, pro něž by bylo nutné dovolání podle § 265i odst. 1 tr. ř. odmítnout, přezkoumal podle § 265i odst. 3 tr. ř. zákonnost a odůvodněnost těch výroků rozhodnutí, proti nimž bylo dovolání podáno, v rozsahu a z důvodů uvedených v dovolání, jakož i řízení napadeným částem rozhodnutí předcházející.

Z obsahu napadeného rozhodnutí je patrné, že v projednávané věci jde o důvod zániku trestnosti trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 tr. zák. ve smyslu podmínky vymezené v § 66 písm. a) tr. zák., tj. ve variantě, že obviněný dobrovolně napravil škodlivý následek trestného činu. Proti takovému závěru dovolatel brojí jednak pro absenci dobrovolného odčinění škodlivých následků, a jednak proto, že uvedená daňová povinnost nebyla splněna v celém zjištěném rozsahu.

V projednávané věci Nejvyšší soud na podkladě spisového materiálu shledal, že se obviněný činů, jež jsou popsány ve skutkovém zjištění, dopustil v průběhu let 2003 a 2004. Ač věděl, že na základě nepravdivých faktur vylákal výhodu na DPH a zkrátil DPFO o celkovou částku 1.446.338,- Kč, neučinil ve vztahu k nápravě tohoto škodlivého následku nic, čím by je sám o své vůli dobrovolně napravil. Dobrovolně nekonal ani před tím, než byla dnem 20. 10. 2006 a 29. 11. 2006 zahájena daňová kontrola. Tato trvala až do jejího ukončení dne 6. 11. 2008 (viz č. l. 5 - 35 spisu), kdy obviněný převzal zprávu o jejím výsledku. K hrazení daňové povinnosti obviněný přistoupil až dne 7. 1. 2009, což bylo poté, co příslušný finanční úřad s ohledem na výsledky daňové kontroly dopočítal nedoplatky jak na DPH tak i na DPFO, a připravil splátkový kalendář daně penále. Dlužnou částku na DPH v celkové výši 643.615 Kč obviněný doplatil poslední splátkou dne 26. 10. 2009. Trestní oznámení na obviněného bylo Finančním úřadem v P. podáno dne 19. 10. 2009 a dne 10. 6. 2010 obviněný obdržel usnesení o zahájení trestního stíhání (č. l. 446). První splátku DPFO obviněný uhradil dne 17. 7. 2009 a poslední dne 26. 6. 2010, tj. dva týdny poté, co mu bylo doručeno usnesení o zahájení trestního stíhání. Současně s těmito splátkami platil i vyměřené penále, neboť mu bylo finančním úřadem povoleno penále splácet ve splátkách, resp. bylo posečkováno se splácením (sdělení a rozhodnutí Finančního úřadu v P. na č. l. 1533-1539 spisu).

Ustanovení § 66 tr. zák. vymezuje účinnou lítost tak, že trestní odpovědnost za trestné činy, které zde jsou jmenovitě uvedeny (taxativní výčet obsahuje mimo jiné i trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 tr. zák.), zaniká, jestliže pachatel dobrovolně a) škodlivý následek trestného činu zamezil nebo napravil, nebo b) učinil o trestném činu oznámení v době, kdy škodlivému následku trestného činu mohlo být ještě zabráněno. Oznámení je nutno učinit státnímu zástupci nebo policejnímu orgánu; voják může místo toho učinit oznámení veliteli nebo náčelníku.

Proto, aby se jednalo o účinnou lítost, musí jít o dokonaný trestný čin a pachatel musí dobrovolně splnit některou z alternativ uvedených v písm. a), a b) uvedených v § 66 tr. zák.

Škodlivým následkem se rozumí skutečná změna na zákonem chráněném zájmu způsobená dokonáním trestným činem. V případě daňového deliktu, o který se jedná v projednávané věci, je škodlivým následkem nesplnění daňové povinnosti, neboť tím, že povinná osoba zkrátí daň nebo vyláká výhodu, byl ohrožen zájem státu na správné vyměření daně, což má ve svém důsledku dopad v tom, že státu neplynou finanční prostředky, na něž má podle zákona o předmětné dani nárok, event. vydá ty, na něž daňový poplatník neměl nárok. Vždy tedy jde o to, že se zmenší příjmy státního rozpočtu, jehož výše se mimo jiné odvíjí i od daňové povinnosti daňových poplatníků.

Napravení škodlivého následku předpokládá, že porucha chráněného zájmu sice již vznikla, ale pachatel odstranil způsobené změny na chráněném zájmu, a tím v podstatě obnovil stav, který byl před jeho činem. U daňového trestného činu se jedná o situaci, kdy obviněný dobrovolně částku, o níž snížil příjem do státního rozpočtu, dodatečným splněním daňové povinnosti daň uhradí a nebo vrátí vylákanou výhodu. Napravení škodlivého následku vyžaduje vždy aktivní činnost pachatele (srov. rozhodnutí č. 11/1980), u níž se předpokládá osobní zainteresovanost, a je vždy nutno napravit všechny vzniklé újmy. Zůstane-li snaha o napravení škodlivých následků neúspěšná, nejde o účinnou lítost.

Podmínkou účinné lítosti je však především dobrovolnost pachatele. Pachatel jedná dobrovolně tehdy, jestliže podmínky účinné lítosti plní z vlastní vůle. Dobrovolnost zde vyjadřuje svobodné rozhodnutí pachatele a vyžaduje dobrovolné aktivní jednání, které svědčí o změně jeho vnitřního postoje k vzniklému následku (srov. přiměřeně rozhodnutí č. [7/2007](#) Sb. rozh. tr.).

Při posuzování toho, zda bylo jednání obviněného dobrovolné, tedy, že se jednalo o vlastní rozhodnutí obviněného vyplývající z jeho osobní snahy po nápravě spáchaného činu, anebo šlo již jen o účelové jednání se záměrem vyhnout se trestnímu stíhání, je vždy nutné zvažovat všechny rozhodné skutečnosti, které se na takovém rozhodnutí obviněného podílely.

Dosavadní rozhodovací činnost Nejvyššího soudu na otázky dobrovolnosti při účinné lítosti již v některých případech reagovala a v zásadě se ustálila na názoru, že není vyloučena dobrovolnost jen proto, že pachatel jednal pod vlivem obavy z možného trestního stíhání, a tato obava nijak nevylučuje dobrovolnost napravení škodlivého následku trestného činu. I jednání, které je motivováno snahou odvrátit trestní stíhání jednajících osoby, může být dobrovolné. Vždy záleží na konkrétních okolnostech případu v tom směru, nakolik je trestní stíhání v době napravení škodlivého následku trestného činu reálné, s jakou mírou bezprostřednosti hrozí, v jakém rozsahu a komu jsou známy skutečnosti ukazující na to, že byl spáchán trestný čin, apod. Není proto vyloučeno, že podmínky účinné lítosti v případě trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 tr. zák. mohou být splněny i za situace, kdy pachatel přikročil k napravení škodlivého následku trestného činu bezprostředně poté, co příslušný finanční úřad u něj učinil první poznatek o podezřelých okolnostech, která však sama o sobě nestačila k závěru, že byl spáchán trestný čin, ale mohla být jen podnětem k dalším úkonům ze strany finančního úřadu např. k provedení daňové kontroly (přiměřeně srov. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 11. 1. 2001, sp. zn. 7 Tz 289/2000, publikované pod č. [35/2001](#) Sb. rozh. tr., jakož i usnesení velkého senátu Nejvyššího soudu sp. zn. 15 Tdo 756/2006 publikované pod

č. [45/2006](#) Sb. rozh. tr.). Z této rozhodovací praxe soudů vyplývá, že podmínka dobrovolnosti není splněna jen v případě, že obviněný odčiní škodlivý následek až po zahájení trestního stíhání, ale takovým momentem může být i zahájení daňové kontroly, po které již podmínka dobrovolnosti ve smyslu § 66 tr. zák. splněna nebude.

I z takto vyjádřených názorů plyne potřeba zkoumat, s jakou mírou bezprostřednosti hrozí trestní stíhání, v jakém rozsahu a komu jsou známy skutečnosti ukazující na to, že byl spáchán trestný čin. O dobrovolné jednání by se také podle ustálené judikatury nejednalo, pokud by pachatel vyčkával s napravením škodlivého následku, ač by mu jinak v takovém jednání nic nebránilo, až do doby, kdy příslušný orgán činný v trestním řízení jeho trestný čin odhalí, příp. takové jednání, které by bylo možno podřadit pod skutkovou podstatu trestného činu zkrácení daně, nesporně zjistí na základě proběhlého daňového řízení správce daně a následně ho oznámí orgánům činným v trestním řízení (viz rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 27. 1. 1999, sp. zn. 5 Tz 165/98, publikovaný v časopise Soudní rozhledy č. 4, ročník 1999, pod č. 56, s. 137 - 142) [srov. též Šámal, P. K povaze provinění v důsledku účinné lítosti trestných činů daňových. In: Zatloukal, T. (ed.). Trestní právo daňové. Sborník příspěvků z I. mezinárodní konference konané 27. 10. 2006. Praha : C . H : Beck, 2007. s. 77- 79)].

Pro posuzování účinné lítosti u daňových deliktů je tato otázka složitější o to, že daňové povinnosti jsou přesně konkrétně stanoveny daňovými zákony, na základě nichž se povinné platby odvádějí finančním úřadům, které posléze posuzují správnost postupu daňových poplatníků, a používají k tomu různých nástrojů, mezi něž též patří daňová kontrola, která se provádí vždy s určitým časovým odstupem od doby, kdy daňový subjekt svou povinnost plnil. Proto je potřeba se zřetelem na uvedené aspekty vždy posuzovat, jak se kontrolní postupy finančních orgánů v konkrétní věci promítly do obavy obviněného z trestního stíhání, event. jaké signály mu byly v této souvislosti dány ze strany prováděných úkonů finančních úřadů, kdy jde o reálně hrozící stíhání, jemuž se obviněný snaží vyhnout. Proto je v každém případě, když jde o zjišťování splnění podmínek účinné lítosti, potřeba zkoumat, jakou povahu má posuzovaný daňový delikt a jak rozhodné pro dodatečné uhrazení původně nesplněné daňové povinnosti bylo provedení daňové kontroly.

Daňová kontrola byla v době činu páchaného obviněným upravena v § 16 zákona č. [337/1992](#) Sb., o správě daní poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Daňovou kontrolou pracovník správce daně zjišťuje nebo prověřuje daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně u daňového subjektu nebo na místě, kde je to vzhledem k účelu kontroly nejvhodnější. Daňová kontrola se provádí v rozsahu nezbytně nutném pro dosažení účelu podle tohoto zákona (tento zákon byl s účinností od 1. 1. 2011 zrušen zákonem č. [280/2009](#) Sb., který daňovou kontrolu upravuje v ustanovení § 85 až § 88 obdobně).

Osobní rozsah daňové kontroly není jednoznačně definován, nicméně jej lze odvodit od cíle daňové kontroly, kterým je zjištění či prověření jak daňového základu, tak i okolností pro správné stanovení daně. Znamená to, že daňovou kontrolou může být dotčen jak poplatník, tak i plátce daně. Věcný rozsah daňové kontroly je dán opět stanovením cíle daňové kontroly, čímž se rozumí zjištění či prověření jakéhokoliv základu daně a zjištění prověření jakékoliv daně (§ 1 zák. č. zák. č. [337/1992](#) Sb.). Důsledkem je věcný rozsah daňové kontroly na všechny druhy daní bez ohledu na způsob stanovení výběru těchto daní ze strany státu. Oznámení o zahájení daňové kontroly není zákonem stanoveno a správce daně nemá výslovně zákonem danou povinnost oznámit daňovému subjektu, že u něj bude v nejbližší době zahájena kontrola. Přesto se však v praxi obvykle stává, že správce daně (konkrétní finanční úřad) tuto skutečnost oznámí prostřednictvím telefonu. Ať už správce daně zvolí jakýkoliv způsob oznámení, nezakládá tento akt pro daňový subjekt žádné procesní ani hmotněprávní důsledky, např. neomezuje daňový subjekt v možnosti podat dodatečné daňové přiznání. V zákoně není vymezen okamžik, ke kterému se daňová kontrola považuje za zahájenou a naopak, co za zahájení daňové kontroly považovat nelze. K této problematice existuje

bohatá judikatura Nejvyššího správního soudu, která stanovila jistá hlediska, podle nichž se určuje (srov. např. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 6. 2005, sp. zn. 5 Afs 36/2003, podle něhož se za zahájení daňové kontroly považuje sepsání protokolu o jejím zahájení nebo ze dne 8. 2. 2007, sp. zn. 2 Asf 93/2006, které stanovilo, že daňová kontrola byla zahájena sepsáním protokolu o ústním jednání apod.). I když může mít zahájení daňové kontroly různou podobu, daňová kontrola je zahájena dnem, kterým byl daňový subjekt vyrozuměn o jejím zahájení (Zatloukal, T. Daňová kontrola v širších souvislostech. 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2008, s. 5, 41- 42).

Vzhledem k tomu, že cílem daňové kontroly je zjištění nebo prověření základu daně, rozhodnutí o daňové kontrole předchází pochybnosti správce o správnosti stanovení daně. Ze shora uvedeného lze shrnout, že daňová kontrola se v zásadě zahajuje tím, že je stanoven její termín. Obvykle se však ještě před tímto úkonem finanční úřad obrátí na daňový subjekt telefonicky nebo písemně, aby s ním termín zahájení daňové kontroly domluvil. Daňový subjekt tak má většinou dostatek času, aby se vyjádřil, zda je pro něj termín zahájení daňové kontroly přijatelný, či nikoliv event., zda bude zahájení daňové kontroly v daném termínu vůbec možné. Nemalá výhoda předchozího oznámení termínu zahájení daňové kontroly spočívá v tom, že do tohoto data je stále ještě možné případné chyby ve vykázané daňové povinnosti, o kterých subjekt ví, napravit formou podání dodatečného daňového přiznání. V tomto úvodním telefonátu většinou správce daně sdělí, jaké období bude kontrolováno a jaké druhy daní budou kontrolou dotčeny. Nicméně další podrobnosti je vždy nutno sjednat se správcem daně až osobně a zaznamenat je písemně v protokolu o ústním jednání o zahájení daňové kontroly. Po telefonickém oznámení zahájení daňové kontroly je čistě na dohodě mezi daňovým subjektem a správcem daně, kdy bude daňová kontrola skutečně zahájena [srov. Zatloukal, T. Příprava daňové kontroly a účast na ní za účelem předcházení daňovým trestněprávním rizikům. In: Zatloukal, T. (ed.). Trestní právo daňové. Sborník příspěvků z I. mezinárodní konference konané 27. 10. 2006. Praha : C . H : Beck, 2007. s. 26 - 27].

Z tohoto vymezení daňové kontroly je zřejmé, že jestliže se jedná o úmyslný daňový delikt, jehož povaha navíc spočívá v tom, že obviněný v daňovém přiznání uvedl skutečnosti, které nejsou pravdivé, podložil je smyšlenými či jinak podvodně doloženými podklady, je již od počátku, kdy takto činil, jednoznačné, že spoléhá, že jeho čin nebude odhalen. Pokud se za takových okolností dozví, že bude nařízena daňová kontrola, je taková skutečnost pro něj zřejmým signálem, že správce daně má pochybnosti o správnosti daňového přiznání, event. daňovou kontrolou má být potvrzeno podezření o jeho nepoctivě a nepravdivě podaném daňové přiznání. Jak je z uvedeného patrné, obviněný má i v takovém případě ještě možnost zbavit se účinně trestní odpovědnosti tím, že než bude zahájena daňová kontrola, v době, co mu bylo oznámeno, že bude provedena, tj. než je stanoven její termín a sepsán protokol o jejím zahájení, může z hlediska naplnění podmínky dobrovolnosti napravení škodlivého následku ve smyslu § 66 tr. zák. učinit dříve, než dojde k zahájení daňové kontroly. Protože jde ještě o stav, kdy je sice podezření, že byl trestný čin spáchán, ale trestní stíhání, které takovému pachateli zřejmě hrozí, není v takové chvíli ještě zcela bezprostřední, nýbrž jeho zahájení se bude nepochybně odvíjet od výsledku takové daňové kontroly, která již podvodné skutečnosti, které pachatel uvedl do daňového přiznání, zpravidla odhalí, může obviněný účinně podat dodatečné daňové přiznání, v němž uvede pravdivé skutečnosti, a daň v duchu tohoto správného daňového přiznání zaplatit. V takovém případě by šlo o dobrovolné odčinění škodlivého následku ve smyslu § 66 tr. zák.

V případě úmyslného daňového trestného činu je proto při posuzování naplnění znaku dobrovolnosti pro zánik trestní odpovědnosti pro účinnou lítost rozhodným z hlediska jeho včasnosti okamžik zahájení daňové kontroly, či jiný úkon znamenající odhalení skutku nebo směřující k trestnímu stíhání pachatele. Daňovou kontrolu koná státní orgán zákonnými prostředky a na podkladě zákona. (Obdobně je tento výklad užit i v německém a rakouském daňovém právu; viz Leitner R. Zkrácení daně a zánik trestnosti. In: Zatloukal, T. (ed.). Trestní právo daňové. Sborník příspěvků z I.

mezinárodní konference konané 27. 10. 2006. Praha : C . H : Beck, 2007. s. 49 - 50)].

Jestliže jde o daňový trestný čin, a k jeho odhalení dojde na základě výsledků daňové kontroly, jsou podmínky účinné lítosti podle § 66 tr. zák. splněny jen tehdy, když pachatel přikročil k napravení škodlivého následku tohoto trestného činu dříve, než u něho byla správcem daně ohledně téže daňové povinnosti zahájena daňová kontrola. V době zahájení daňové kontroly již jsou totiž činěny konkrétní úkony, jež mají prokázat skutečnosti svědčící o tom, že nebyla řádně splněna daňová povinnost a případně byl spáchán trestný čin, a proto, pokud obviněný před jejím zahájením svou daňovou povinnost nesplní a tak neodstraní škodlivý následek, jen účelově očekává, do jaké míry jeho trestná činnost vyjde najevo. Pachatel tak proto, pokud dodatečně splní svou daňovou povinnost až v důsledku výsledků daňové kontroly (byť ještě před zahájením trestního stíhání), nejedná dobrovolně o své vlastní vůli, ale již pod hrozbou zcela bezprostředně hrozícího trestního stíhání, neboť v té době je již na podkladě výsledků daňové kontroly patrné, že jde o trestné jednání.

Z uvedených důvodů Nejvyšší soud v projednávané věci dospěl k závěru, že s ohledem na shora uvedené právní úvahy a zjištěné okolnosti je zřejmé, že obviněný realizoval kroky k odčinění škodlivého následku až poté, co vyšlo na podkladě výsledků daňové kontroly u něj provedené, ke zjištění, že podklady, kterými v letech 2003 a 2004 dokladoval nárok na nadměrný odpočet DPH, nebyly pravdivé, čímž kromě vylákání tohoto nadměrného odpočtu zkreslil podklad pro základ DPFO. Obviněný věděl, že v průběhu daňové kontroly, která probíhala v období od 20. 10. 2006 až do 6. 11. 2008 se objasňují skutečnosti týkající se falešných faktur, jimiž dokládal své daňové povinnosti ve snaze sebe v rámci daňového řízení zvýhodnit, podklady zkreslit, daň zkrátit, a domoci se neoprávněné uhrazení daňové výhody. Objasňování těchto skutečností v rámci probíhající daňové kontroly se týkalo zároveň i odhalování trestné činnosti, které se obviněný uvedeným způsobem dopustil a kterou, až do doby jejího odhalení na základě výsledku provedené kontroly, tajil. Je proto nutné uzavřít, že za těchto okolností dodatečné plnění doměřené daňové povinnosti nelze považovat za dobrovolný akt vyplývající z vůle obviněného.

Nejvyšší soud proto na základě těchto skutečností učinil závěr, že v daném případě nebylo možné jednání obviněného považovat za dobrovolné napravení škodlivého následku ve smyslu účinné lítosti podle § 66 tr. zák., protože ze strany obviněného nešlo o svobodné rozhodnutí vycházející z jeho vlastního přesvědčení, neboť nic nesvědčilo o jeho pozitivním obratu v jeho vnitřním postoji ke spáchanému trestnému činu, ale šlo o situaci, k níž byl na základě výsledků daňové kontroly povinen a v zásadě i donucen.

Tímto závěrem Nejvyšší soud vyjádřil nesprávnost úvah, jež k otázce dobrovolnosti uvedl v dovoláním napadeném rozhodnutí odvolací soud, který dovodil, že obviněný jednal dobrovolně, a to zejména proto, že neshledal v daných souvislostech hrozbu trestního stíhání. S takovým závěrem se nebylo možné s ohledem na výše uvedené ztotožnit, a navíc v této věci je třeba zdůraznit, že pokud by obviněný skutečně chtěl zhojit škodlivý následek způsobený svým trestným jednáním a byl by k tomu veden svým vlastním rozhodnutím a svědomím, měl dostatek příležitostí zejména z hlediska dlouhého času, aby tak za více jak dva roky od roku 2004, kdy čin dokonal, do zahájení daňové kontroly v roce 2006, učinil. Ani po skončení daňové kontroly obviněný, ač mu byly naznačeny konkrétní nejasnosti v daňovém přiznání, neučinil žádné kroky k tomu, aby alespoň plnit začal. Nutno podotknout, že obviněný s dodatečným plněním své daňové povinnosti (7. 1. 2009) započal až dva měsíce poté, co se dověděl o výsledcích daňové kontroly (6. 11. 2008), a došlo k tomu pět let poté, co trestnou činnost v této věci dokonal (konec roku 2004). Poslední uhrazenou částku zaslal na finanční úřad až dne 22. 6. 2010, když již dvanáct dní věděl o tom, že je proti němu vedeno trestní stíhání, a uběhlo osm měsíců od zahájení trestního stíhání (19. 10. 2009), navíc ani nezaplatil vše, co mu bylo kladeno za vinu. Z uvedených skutečností je zřejmé, že o dobrovolnosti, jak ji má na mysli ustanovení § 66 tr. zák., nelze ve smyslu uvedené judikatury Nejvyššího soudu (usnesení Nejvyššího soudu ze dne 11. 1. 2001, sp. zn. 7 Tz 289/2000, publikované pod č. [35/2001](#) Sb. rozh. tr., jakož i

usnesení velkého senátu Nejvyššího soudu sp. zn. 15 Tdo 756/2006 publikované pod č. [45/2006](#) Sb. rozh. tr., a usnesení Nejvyššího soudu ze dne 28. 4. 2010 sp. zn. 8 Tdo 1452/2009) v daném případě uvažovat.

Nejvyšší soud z těchto důvodů shledal, že se pro chybějící znak dobrovolnosti nemůže jednat o účinnou lítost, a proto již z tohoto důvodu nemohlo napadené rozhodnutí obstát a bylo nutné jej zrušit. To však nebyla jediná vada v aplikaci § 66 tr. zák., protože ve shodě s podaným dovoláním Nejvyšší soud nepovažoval podmínky účinné lítosti splněnými i proto, že obviněný nenapravitel celou škodlivý následek, jak se dovolatel v dovolání důvodně domáhal.

Požadavek napravení škodlivého následku ve smyslu § 66 tr. zák. má na mysli napravení všech újem či škody mající povahu škodlivého následku. Nestačí totiž napravit jen některé z nich. V případě trestného činu podle § 148 tr. zák. je nutné, aby byla dodatečně dobrovolně uhrazena celá částka, o níž obviněný zkrátil svou daňovou povinnost a nebo vylákal nadměrný odpočet DPH.

Jestliže obviněný v projednávané věci podle výsledků provedeného dokazování na dani neoprávněně vylákal DPH a rovněž i zkrátil DPFO v součtu obou těchto daní celkem částku 1.446.338,- Kč, pak by pro splnění podmínky účinné lítosti podle § 66 tr. zák. bylo nezbytné, aby dobrovolně uhradil celou tuto částku. To však obviněný neučinil a zaplatil částku 1.130.416,- Kč (č. l. 1533 spisu). Výše, kterou neuhradil, tedy činí 315.922,- Kč, což konkrétně představuje vylákaný nadměrný odpočet DPH za zdaňovací období od března 2003 do října 2003, který byl podle výsledků daňové kontroly zjištěn právě ve výši 315.922,- Kč.

Tato část daňové povinnosti nebyla Finančním úřadem v P. doměřena, a to vzhledem k uplynutí zákonné tříleté lhůty pro doměření daní vyplývající z ustanovení § 47 odst. 1 zákona č. [337/1992](#) Sb., podle něhož, není-li zákonem stanoveno jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit, či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, nebo do tří let od vzniku daňové povinnosti u těch daní, které nemají zdaňovací období.

Odvolací soud k této otázce shledal, že skutečně za tyto měsíce obžalovaný žádný doplatek finančnímu úřadu neuhradil, nicméně přihlédl k tomu, že nárok na uhrazení těchto částek finančnímu úřadu (potažmo státu) zanikl, neboť nebyl uplatněn v promlčecí tříleté lhůtě. Vyslovil proto názor, že stát se nemůže po marném uplynutí této obecné promlčecí lhůty domáhat svých pohledávek na povinných, resp. ze strany povinného již ani nelze plnit, neboť takové plnění již stát (finanční úřad) fakticky ani přijmout nemůže, a proto nelze klást k tíži obviněného, že nemohl uhradit i nedoplatek za výše uvedené měsíce březen 2003 - říjen 2003, a tím mu fakticky znemožnit uplatnění institutu účinné lítosti.

Nejvyšší soud se s tímto závěrem soudu druhého stupně nemohl ztotožnit.

Nejprve je třeba předeslat, že podle dikce ustanovení § 47 odst. 1 zák. 337/1992 Sb. toto ustanovení daňového zákona vytváří samostatnou lhůtu k prekluzi daňové povinnosti, která je rozdílná od promlčení upraveného v trestním zákoně (§ 67 tr. zák.), jenž stanoví podstatně delší časový úsek, než je tomu v ustanovení § 47 odst. 1 zák. č. [337/1992](#) Sb., která je lhůtou prekluzivní tzn., že po jejím uplynutí právo státu dlužnou částku vyměřit či doměřit jako takové zaniká (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2007, sp. zn. 9 Afs 86/2007, rovněž mimo jiné i nálezy Ústavního soudu ze dne 10. 3. 2011, sp. zn. I. ÚS 3244/2009).

Při posuzování účinné lítosti ve smyslu § 66 tr. zák. však nelze beze zbytku vycházet toliko z právní úpravy řešící prekluzi ve vztahu k postupu finančního orgánu, neboť ten obecně dopadá na povinnost daňového subjektu řádně a včas splnit svou zákonnou daňovou povinnost. O takovou situaci však v případě spáchání daňového trestného činu nejde, protože zde vedle toho, že daňový subjekt porušil

předpisy daňového práva, současně naplnil i znaky trestného činu. V takovém případě ve vztahu k trestnému činu a trestní odpovědnosti za něj je nezbytné na trestný čin, o němž se jedná, použít ustanovení trestního práva, proto ve vztahu k posuzování podmínek účinné lítosti ve smyslu § 66 tr. zák. není rozhodné, zda uplynula prekluzivní lhůta pro vyměření (§ 47 zák. č. [337/1992](#) Sb.).

Nejvyšší soud vedle všech uvedených skutečností považuje za vhodné připomenout, že tento způsob výkladu koresponduje i se způsobem, jakým se obdobnými otázkami vypořádala i předválečná judikatura, na kterou lze v této souvislosti navázat i z hlediska naplnění podmínek § 66 tr. zák., spočívající v tom, že úplné odstranění škodlivého následku způsobeného trestným činem jako podmínky beztrestnosti v účinné lítosti nelze určovat ex nunc, podle doby, kdy odčinění škodlivého následku přichází v úvahu, nýbrž ex tunc, podle doby, kdy byl spáchán trestný čin. Nemožnost odstranění celého škodlivého následku způsobené náhodou nebo cizí vinou, jde na vrub pachatele (srov. rozhodnutí č. 3498/1929 Sb. rozh. tr.). To tedy znamená, že povinnost nést následky, k nimž došlo v důsledku spáchání trestného činu, se vždy vztahuje k okamžiku, kdy byl čin spáchán.

Proto ve vztahu k trestnému činu, jehož se obviněný porušením daňových povinností dopustil, se trestnost činu a trestní odpovědnost odvíjejí od okamžiku, kdy byl trestný čin spáchán. Tak je tomu i v případě daňového trestného činu, který vyšel najevo až s větším odstupem doby, kdy mezitím již nastaly důsledky vyplývající z ustanovení § 47 odst. 1 zák. č. [337/1992](#) Sb., a správce daně již nemůže obviněnému doměřit pro uplynutí uvedené prekluzivní lhůty část nebo celou daňovou povinnost, jejíž porušení zakládá trestný čin, pro který se řízení vede. I když tak stát již na obviněném jako na subjektu povinném proto, že v souladu se zákonem včas nekonal, učinit nemůže (srov. např. náleží Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/2007, či rozhodnutí Evropského soudu pralidská práva ze dne 12. 7. 2001, ve věci Ferrezini proti Itálii, in Přehled rozsudku ESLP č. 5/2001 str. 212), trestní řízení se za takový čin vede, a to se všemi důsledky, které s ním jsou spojené. Proto je nutné po obviněném v souladu s veškerými podmínkami účinné lítosti podle § 66 tr. zák. požadovat, aby, když chce využít účinky účinné lítosti a tedy své beztrestnosti, sám dobrovolně splnil svou povinnost k celé výši jeho činem vzniklého škodlivého následku tj. v té výši, pro níž se trestní řízení vede (tedy bez ohledu na to, že některou část jeho daňové povinnosti již finanční úřady nemohou doměřit ani požadovat k uhrazení). Pro zánik trestní odpovědnosti v důsledku účinné lítosti je totiž rozhodné nikoliv to, co od obviněného (vzhledem k velkému časovému odstupu) již může stát objektivně požadovat, ale to, aby obviněný dobrovolně odčinil veškeré následky trestného činu, tzn. uhradil celou částku, o níž stát v důsledku trestného činu porušené daňové povinnosti ukrátil. V tomto případě je významný z hlediska účinné lítosti vlastní projev vůle obviněného nepochybně svědčící o jeho osobní snaze negativní dopad činu napravit, což znamená, že tak musí učinit zcela bez ohledu na to, zda je za daných okolností stát oprávněn celou nebo část jím uhrazené částky přijmout.

Ze smyslu § 66 tr. zák. proto plyne, že není rozhodné to, jak stát s částkou, kterou obviněný v rámci své dobrovolné snahy po nápravě škodlivého následku jeho daňového trestného činu naloží, ale podstatné je to, aby obviněný uhradil vše, co činem způsobil. V konkrétních souvislostech to tedy znamená zaplatit i to, co od něj již stát pro překážky vyplývající z podmínek § 47 odst. 1 zák. č. [337/1992](#) Sb. nemůže pro stanovený časový odstup vyžadovat. Tato překážka, která stojí zjevně na straně státu pro jeho nečinnost, nebrání, aby obviněný dobrovolně původní povinnost splnil a státu takovou částku uhradil. Jedině tak se může domoci účinků účinné lítosti. Je již věcí státu, jak v takovém případě, s takto dobrovolně vrácenou daní naloží.

V souladu s tímto závěrem je i právní úprava této otázky vyplývající z nového daňového řádu účinného od 1. 1. 2011 na základě zákona č. [280/2009](#) Sb., jenž zcela nahradil zákon č. [337/1992](#) Sb., v němž je na tento problém pamatováno v ustanovení § 148 odst. 6 zák. č. [280/2009](#) Sb., podle něhož v důsledku jednání, které bylo předmětem pravomocného rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu, lze daň stanovit do konce druhého roku následujícího po

roce, v němž nabylo rozhodnutí soudu právní moci, bez ohledu na to, zda již uplynula lhůta pro stanovení daně.

Ze všech těchto skutečností je patrné (č. l. 1533 spisu), že v projednávané věci, když obviněný až dne 22. 6. 2010 zaplatil poslední splátku z uhrazených 1.130.416,- Kč obou podvodně přiznaných daní, neuhradil 315.922,- Kč představující vylákaný nadměrný odpočet DPH za zdaňovací období od března 2003 do října 2003, nesplnil podmínky účinné lítosti, protože neodstranil veškerý vzniklý negativní důsledek svého trestného činu, ale jen jeho část. Rozhodné totiž je, že obviněný se o to, aby uhradil vše, ani nepokusil, úkon směřující k úhradě celé částky (tzn. odeslání i částky 315.922,- Kč) neučinil, ale zcela účelově, se zřetelem na výsledky daňové kontroly již plnil jen to, co od něj v dané době mohl stát ještě vymáhat, neboť již věděl, že tato část daňové povinnosti nebyla Finančním úřadem v P. doměřena vzhledem k uplynutí zákonné tříleté lhůty pro doměření daní vyplývající z ustanovení § 47 odst. 1 zákona č. [337/1992](#) Sb.

Všechny tyto skutečnosti svědčí o tom, že obviněný S. Ch. podmínky účinné lítosti podle § 66 tr. zák. jak z pohledu dobrovolnosti, tak ani odstraněním celého škodlivého následku nesplnil. Naopak je z obsahu všech rozvedených skutkových okolností patrné, že obviněný se snažil své povinnosti vyhnout a s ohledem na objektivní okolnosti pro sebe vyzískat co nejvíce výhod, tím, že vyčkával až do doby, kdy již byly zjištěny všechny výsledky daňové kontroly, která prokázala jednoznačně jeho kriminální jednání, a částku, kterou chtěl uhradit a jež neodpovídala celé výši zkrácené daně, uhradil až poté, co bylo zahájeno trestní stíhání. Ze všech těchto důvodů Nejvyšší soud shledal dovoláním napadené rozhodnutí nesprávným a vydaným v rozporu s podmínkami § 66 tr. zák. Napadený rozsudek tudíž pro tuto podstatnou vadu nemohl obstát, a proto Nejvyšší soud podle § 265k odst. 1, 2 tr. ř. zrušil rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 29. 11. 2011, sp. zn. 8 To 444/2011, jakož i další rozhodnutí na zrušené rozhodnutí obsahově navazující, pokud vzhledem ke změně, k níž došlo zrušením, pozbyla podkladu, a poté podle § 265l odst. 1, 3 tr. ř. Krajskému soudu v Brně přikázal, aby věc v potřebném rozsahu znovu projednal a rozhodl.

(zdroj: www.nsoud.cz)

© EPRAVO.CZ - Sběrka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- [Oběť trestného činu](#)
- [Dohoda o vině a trestu](#)
- [Zajištění nároku poškozeného](#)
- [Práva obviněného \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Vydání příkazu k dodání do výkonu trestu](#)
- [Neoprávněná činnost pro cizí moc](#)
- [Kvalifikace skutku](#)
- [Odnětí věci rozhodujícímu soudci \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Náhradní trest](#)
- [Výkon trestu](#)
- [Účinné vyšetřování \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)