

## **U s n e s e n í**

Krajský soud v Ostravě jednal dne 21. července 2016 v trestní věci obžalovaného **Jiřího Š.**, nar. xxx, o **stížnosti státního zástupce Okresního státního zastupitelství v Novém Jičíně** proti usnesení Okresního soudu v Novém Jičíně ze dne 17.2.2016, č.j. 4 T 153/2015-589 a v neveřejném zasedání rozhodl

**t a k t o:**

Z podnětu stížnosti státního zástupce Okresního státního zastupitelství v Novém Jičíně se podle § 149 odst. 1 písm. a) trestního řádu napadené usnesení **z r u š u j e a n o v ě s e r o z h o d u j e t a k t o :**

Podle § 223 odst. 1 trestního řádu z důvodu uvedeného v § 11 odst. 1 písm. j) trestního řádu se

**z a s t a v u j e**

trestní stíhání obžalovaného

**Jiřího Š. ,**

nar. xxx, trvale bytem xxx,

pro skutky uvedené v obžalobě státního zástupce Okresního státního zastupitelství v Novém Jičíně ze dne 13.8.2015, č.j. 2 ZT 205/2014-544,

jichž se měl dopustit tím, že

že

**1)** dne 15.3.2010 v Novém Jičíně, okr. Nový Jičín, jako podnikatel podnikající na základě živnostenského oprávnění pod svým jménem a příjmením, v rozporu s ustanovením § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů v tehdy platném znění, podal Finančnímu úřadu v Novém Jičíně přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2009, přičemž tak učinil s vědomím, že toto je zkreslené, neboť před tím zahrnul do svého účetnictví výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zisku v celkové výši 2,924.077,- Kč ve vztahu k podnikatelům Miloši K. a Jozefu O., přičemž ve skutečnosti takové výdaje neměl, v důsledku čehož na dani z příjmů fyzických osob zkrátil Českou republiku za zdaňovací období roku 2009 o 395.835,- Kč,

**2)** dne 31.3.2011 v Novém Jičíně, okr. Nový Jičín, jako podnikatel podnikající na základě živnostenského oprávnění pod svým jménem a příjmením, v rozporu s ustanovením § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů v tehdy platném znění, podal Finančnímu úřadu v Novém Jičíně přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2010, přičemž tak učinil s vědomím, že toto je zkreslené, neboť před tím zahrnul do svého účetnictví výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zisku v celkové výši 2,274.250,-Kč ve vztahu k podnikatelům Miloši K. a Jozefu O., přičemž ve skutečnosti takové výdaje neměl, v důsledku čehož na dani z příjmů fyzických osob zkrátil Českou republiku za zdaňovací období roku 2009 o 308.661,- Kč.

**t e d y** ve větším rozsahu zkrátil daň a způsobil takovým činem značnou škodu (ad 1, 2),

### **čímž měl spáchat**

zločin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 2 písm. c) trestního zákona (ad 1, 2).

## O d ů v o d n ě n í :

Napadeným usnesením rozhodl Okresní soud v Novém Jičíně o zastavení trestního stíhání obžalovaného Jiřího Š. pro skutky uvedené shodně ve výroku shora, a to podle § 223 odst. 1 trestního řádu z důvodu uvedeného v § 11 odst. 1 písm. f) trestního řádu. Své rozhodnutí odůvodnil zjištěním, že pro tytéž skutky byl obžalovaný již postižen v daňovém řízení, neboť *jednak* z rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 8.7.2014, č.j. 1913830/13-3215-24801-803508 byla obžalovanému doměřena za zdaňovací období roku 2009 daň ve výši 395.835 Kč a současně mu byla uložena zákonná povinnost, penále z doměřené daně v celkové výši 79.167 Kč, *jednak* Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj dne 08.07.2014 č.j. 1913833/13-3215-24801-803508 byla obžalovanému doměřena za zdaňovací období roku 2010 daň ve výši 308.660 Kč a doměřený daňový bonus podle ustanovení § 35 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů v platném znění ve výši 6.129 Kč, a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 62.958 Kč. Okresní soud dospěl k názoru, že obžalovaný Jiří Š. byl již postižen v daňovém řízení, uložená penále je nutno považovat za trestní sankce a rozhodnutí finančního úřadu vytvářejí překážku pro další postup v trestním řízení, neboť je zřejmé, že ve smyslu § 11 odst. 1 písm. f) trestního řádu je nutno na obžalovaného pohlížet, jako by byl v dané věci již pravomocně odsouzen. Okresní soud poukázal na rozhodnutí Evropského soudu pro lidská práva ve věci Lucky Dev pro Švédsku ze dne 27.11.2014, na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24.11.2015, č.j. 4 Afs 210/2014-57, jakož i na rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 02.07.2014, sp.zn. 5 Tdo 749/2014, ve kterém naproti tomu byl souběh daňového penále a trestní sankce ve smyslu porušení zásady *ne bis in idem* vyloučen, nicméně okresní soud poukázal na – podle jeho názoru – reálný předpoklad posunu v aplikační praxi soudů vyšších stupňů, směřující k závěru, že uložení penále v daňovém řízení bude považováno za uložení trestu.

Proti tomuto usnesení podal v zákonné lhůtě státní zástupce stížnost, ve které podrobně rozvedl věcné důvody, pro které se se závěry okresního soudu neztotožnil. Předně namítl, že rozhodnutí Nejvyššího správního soudu v rozhodnutí ve věci sp.zn. 4Afs 210/2014 nelze mechanicky uplatňovat na danou trestní věc, neboť povaha uložené sankce není jediným kritériem pro posouzení, zda předcházející uložení sankce za správní delikt brání postihu pachatele v trestním řízení. Poukázal na tři základní kritéria dovozovaná judikaturou Evropského soudu pro lidská práva, jimiž jsou trestní povaha obou sankcí, totožnost skutku (podmínka *iden*) a dvojití řízení (podmínka *bis*), dále na výrazné rozdíly právní úpravy penále vymezené v § 37b odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, resp. § 251 daňového řádu, a právní úpravy trestní odpovědnosti za trestný čin podle § 240 trestního zákoníku. Zdůraznil, že pro vyměření penále není rozhodné, z jakých důvodů daňový subjekt učinil nesprávné daňové tvrzení a že výše penále je stanovena přímo zákonem, bez jakékoliv individualizace. Naproti tomu skutková podstata trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 trestního zákoníku v žádném případě nepostihuje samotné uplatnění nepravdivého tvrzení o výši daňové povinnosti

v daňovém přiznání, tato skutková podstata předpokládá úmyslné jednání pachatele, který zkrátí daň nebo vyláká výhodu na dani jakýmkoli úmyslným jednáním, kterým pachatel dosáhne toho, aby mu byla vyměřena daň nižší, než jaká měla být vyměřena nebo aby mu nebyla daň vyměřena vůbec, při ukládání trestu za trestný čin se uplatňuje zásada individualizace trestu a v případě trestní odpovědnosti fyzických osob je naprosto vyloučen přechod trestní sankce na jinou osobu, což však v případě daňového penále možné je, stejně tak v případě smrti trestané osoby zaniká i výkon uloženého trestu, na rozdíl od přechodu daňové povinnosti na právního zástupce. S ohledem na naprosto zásadní rozdíly mezi právní úpravou daňového penále a trestní odpovědnosti, jimiž se Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ve věci sp.zn. 4 Afs 210/2014 vůbec nezabýval, nelze podle státního zástupce závěry rozhodnutí vydaného v oblasti správního soudnictví aplikovat při posouzení otázky existence zákonné překážky ve vztahu k postihu pachatele za trestný čin podle § 240 trestního zákoníku. Dále stěžovatel uvedl, že ani v případě, že by krajský soud dospěl k závěru, že daňové penále má trestní povahu, není naplněno kritérium totožnosti skutku. Proto navrhl, aby krajský soud podle § 149 odst. 1 písm. b) trestního řádu napadené usnesení zrušil a okresnímu soudu uložil, aby o věci znovu jednal a rozhodl.

Z podnětu podané stížnosti krajský soud přezkoumal ve smyslu § 147 odst. 1 trestního řádu správnost všech výroků napadeného usnesení, proti nimž může stěžovatel podat stížnost, a řízení předcházející napadenému usnesení, a dospěl k závěru, že je zapotřebí rozhodnout výrokem shora uvedeným, neboť, ačkoliv se ztotožnil se závěrem okresního soudu, že v tomto případě má být trestní stíhání obžalovaného podle § 223 odst. 1 trestního řádu zastaveno, důvod tohoto postupu je uveden v § 11 odst. 1 písm. j) trestního řádu, nikoliv v § 11 odst. 1 písm. f) trestního řádu.

Skutečností bránící ve smyslu § 11 odst. 1 písm. j) trestního řádu vedení trestního řízení je mezinárodní smlouva, kterou je Česká republika vázána. Takovou mezinárodní smlouvou je též Evropská Úmluva o ochraně lidských práv a základních svobod. Její součástí pak jsou protokoly k ní připojené, a ve smyslu článku 4 jejího protokolu č. 7 publikovaného pod č. 209/1992 Sb. nikdo nemůže být stíhán nebo potrestán v trestním řízení podléhajícím pravomoci téhož státu za delikt trestněprávní povahy, pro který již byl konečným rozhodnutím osvobozen nebo potrestán v jiném řízení. Tím je vyjádřen zákaz dvojího postihu za tentýž čin trestněprávní povahy, tedy uplatnění zásady *ne bis in idem*.

Důvod pro zastavení trestního stíhání podle § 11 odst. 1 písm. f) trestního řádu se uplatní v případech, kdy dřívější stíhání pro týž skutek skončilo pravomocným rozsudkem soudu nebo bylo rozhodnutím soudu nebo jiného oprávněného orgánu pravomocně zastaveno, jestliže rozhodnutí nebylo v předepsaném řízení zrušeno. Další důvody respektující zásadu zákazu dvojího postihu jsou uvedeny v § 11 odst. 1 písm. g) a písm. h) trestního řádu, ale ani ty nelze v nyní projednávaném případě aplikovat. České vnitrostátní právo nestanoví překážku *ne bis in idem* pro případy, kdy již dřívější řízení pro týž skutek posouzený jako přestupek, jiný správní delikt nebo kárné provinění skončilo pravomocným rozhodnutím správního orgánu. V těchto případech je proto na místě aplikovat

citované ustanovení článku 4 odst. 1 Protokolu č. 7 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod, postupem podle § 11 odst. 1 písm. j) trestního řádu.

Pro výklad tohoto ustanovení je směrodatná judikatura Evropského soudu pro lidská práva, odvíjející se od rozsudku ze dne 10.2.2009 ve věci *Zolotukhin proti Rusku* (číslo stížnosti 14939/03), uzavírající, že základním předpokladem uplatnění zásady *ne bis in idem* v uvedeném smyslu je, aby první sankce – v daném kontextu správní postih – měl trestní povahu ve smyslu článků 6 a 7 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, a aby šlo o stejný delikt trestněprávní povahy – to znamená čin založený na totožném skutku či v podstatných rysech totožném skutku – projednáváný ve dvou řízeních. Totožnost skutku je tedy v těchto případech dána tehdy, když se konkrétní skutkové okolnosti týkají téže osoby a jsou neoddělitelně spjaty v čase a místě. Pro posouzení toho, zda jde o delikt trestní povahy, je pak rozhodující nejen jeho vlastní charakter, ale i povaha a přísnost sankce, která za něj hrozí. V českých poměrech jím může být především trestný čin, ale i přestupek trestněprávní povahy, případně jiný správní delikt takové povahy, výjimečně i takový disciplinární delikt nebo kárné provinění.

Specificky otázka daňového penále vyměřeného v daňovém řízení a vzniku překážky *ne bis in idem* pro současně vedené trestní řízení týkající se zkrácení daně, byla řešena Evropským soudem pro lidská práva v rozsudku *Lucky Bev proti Švédsku* ze dne 27.11.2014 (číslo stížnosti 7356/10), o které se zmiňují okresní soud v odůvodnění napadeného rozhodnutí i státní zástupce v podané stížnosti. Je proto možno pouze stručně rekapitulovat, že v tomto rozsudku učinil Evropský soud pro lidská práva závěr, že uložení daňového penále představuje svou povahou trestní sankci a že řízení ústící do vyměření daňového penále má trestní povahu, takže následné odsouzení pro trestný čin zkrácení daně by bylo v rozporu se zásadou *ne bis in idem*, přičemž v tehdy posuzovaném případě došlo k duplicitnímu postihu jedné a téže fyzické osoby podnikatele za jednání spočívající v krácení daně, a to jak v trestním, tak v daňovém řízení, obě tato řízení se tedy týkala téže osoby (fyzické osoby) a také obě sankce (penále a trest odnětí svobody) byly uloženy téže osobě (fyzické osobě).

V nyní projednávaném případě bylo zjištěno, že obžalovaný Jiří Š. je na podkladě podané obžaloby trestně stíhán pro skutky právně kvalifikované jako zločin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 2 písm. c) trestního zákoníku (v odůvodnění napadeného rozhodnutí nesprávně označeného trestního zákona), jichž se podle obžaloby dopustil způsobem přesně popsáním shora ve výroku tohoto rozhodnutí.

Po porovnání skutků popsaných pod body 1) a 2) obžaloby a skutků, pro které bylo proti téže fyzické osobě, Jiřímu Š., nar. xxx, vedeno daňové řízení, krajský soud neshledal důvodnou námitku podané stížnosti, namítající absenci totožnosti skutku. Listiny, poskytnuté Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj, které jsou samostatnou přílohou trestního spisu, konkretizují celý průběh a výsledky daňové kontroly, obsahují daňová přiznání obžalovaného za rok 2009 a za rok 2010,

výsledky svědků, zprávu o daňové kontrole a rozhodnutí o Dodatečné platební výměře na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2009 a 2010, včetně vyměřených penále. Po porovnání popisu skutků dospěl krajský soud k závěru, že správní orgán rozhodoval a sankci uložil ohledně skutku, který byl totožný se skutkem, pro který bylo zahájeno trestní stíhání (č.l. 422 - 429), pro který byla podána obžaloba (č.l. 544-548) a pro který bylo napadeným usnesením trestní stíhání obžalovaného zastaveno. Skutek je totožný v čase a místě i ve způsobeném následku, přičemž nelze přehlédnout, že i rozsah dokazování provedený v trestním řízení koresponduje s realizovanou daňovou kontrolou, včetně výsledku stejného okruhu svědků k objasnění obdobných skutečností, a že trestní spis vychází převážně z listinných důkazů, opatřených od finančního úřadu, pocházejících z daňového řízení vedeného proti Jiřímu Š., nar. xxx.

Po zjištění o totožnosti skutku se krajský soud zabýval dalšími kritérii, dovozovanými judikaturou Evropského soudu pro lidská práva, jak na ně v podané stížnosti poukázal státní zástupce. Bylo proto třeba zkoumat, zda delikt, pro který byl obžalovaný postižen v rámci daňového řízení, má trestní charakter, tj. posoudit povahu deliktu a povahu a přísnost sankce, která za protiprávní delikt hrozí.

V případě projednávání deliktu v daňovém řízení byl obžalovaný potrestán podle § 37b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení s § 264 odst. 13 daňového řádu, odst. 1 písm. a) povinností uhradit penále z doměřené daně ve výši 79.167 Kč za zdaňovací období 2009, a podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu povinností uhradit penále z doměřené daně ve výši 62.958 Kč za zdaňovací období 2010. Je pravdou, že výše penále je stanovena přímo zákonem, bez jakékoliv individualizace jejího uložení v návaznosti na okolnosti případu nebo poznatky o daňovém subjektu, jak se uvádí v podané stížnosti.

**K posuzování povahy a přísnosti trestní sankce** je však třeba uvést, že za správní delikt podle § 37b odst. 1 písm. b) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků lze uložit penále ve výši 20 % z částky dodatečně vyměřené daně. Obžalovanému byla uložena podle penále v celkové výši 142.125 Kč. Trestní zákoník podle § 240 odst. 2 umožňuje uložení trestu odnětí svobody na 2 až 8 let. Obžalovaný před spácháním nyní projednávané trestné činnosti nebyl soudně trestán ani projednáván v místě svého bydliště pro přestupek, dodatečně doměřenou daň za roky 2009 a 2010, jakož i obě penále řádně uhradil. Z těchto důvodů sankci, která byla obžalovanému ve správním řízení uložena, lze považovat za trestní sankci, neboť není zcela neadekvátní poznatkům rozhodným pro stanovení druhu trestu a jeho výměry ve smyslu § 38 a § 39 trestního zákoníku.

Vzhledem k výše uvedenému dospěl krajský soud k závěru, že shora citované správní rozhodnutí zakládá důvod nepřijatelnosti trestního stíhání ve smyslu ustanovení § 11 odst. 1 písm. j) trestního řádu, neboť skutek, pro který je obžalovaný trestně stíhán, je totožný se skutkem, o němž bylo rozhodováno Finančním úřadem Moravskoslezského kraje, obě penále, která byla obžalovanému v daňovém řízení vyměřena, a to za rok 2009 ve výši 79.167 Kč, a za rok 2010 ve výši 62.958 Kč, mu

byla uložena za tentýž delikt, za který by měl být na podkladě podané obžaloby postižen trestněprávní sankcí, a výše penále je adekvátní sankci, jaká by mohla být obžalovanému uložena v trestním řízení. Z těchto důvodů se jedná o duplicitní řízení o tomtéž činu a případným vynesení odsuzujícího rozsudku a uložení trestní sankce za na nyní stíhaný trestný čin by došlo k porušení zásady *ne bis in idem*.

Tyto závěry jsou plně v souladu s rozsudkem Evropského soudu pro lidská práva ve věci Lucky Bev proti Švédsku ze dne 27.11.2014, který na nyní projednávaný případ dopadá, a které bylo vydáno dříve, než dne 2.7.2014 Nejvyšší soud rozhodl ve zmiňované věci sp. zn. 5 Tdo 749/2014, na rozdíl od rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 4 Afs 210/2014-57, které bylo učiněno až dne 24.11.2015.

Nad jejich rámec krajský soud poukazuje na rozhodnutí Městského soudu v Praze ze dne 17.2.2016, sp. zn. 7 To 59/2016, jehož argumentaci shledává v nyní projednávaném případě příležitou a je shora v odůvodnění tohoto rozhodnutí užitá.

Vzhledem k výše uvedenému dospěl krajský soud k závěru, že správní rozhodnutí v tomto konkrétním případě zakládá důvod nepřipustnosti trestního stíhání ve smyslu ustanovení § 11 odst. 1 písm. j) trestního řádu, odvíjející se od zásady *ne bis in idem*.

Proto bylo nově rozhodnuto výrokem shora uvedeným.

## **P o u č e n í :**

- I. Proti tomuto rozhodnutí není další řádný opravný prostředek přípustný.
- II. Proti tomuto rozhodnutí je přípustné dovolání, které lze podat ve lhůtě dvou měsíců od doručení tohoto rozhodnutí prostřednictvím soudu I. stupně.

Dovolání mohou podat

- a) nejvyšší státní zástupce ve prospěch i v neprospěch obviněného
- b) obviněný pro nesprávnost výroku rozhodnutí soudu, který se ho bezprostředně dotýká.

Obviněný může dovolání podat pouze prostřednictvím obhájce. Podání obviněného, které nebylo učiněno prostřednictvím obhájce, se nepovažuje za dovolání, byť bylo takto označeno.

Příslušný k rozhodnutí o podaném dovolání je Nejvyšší soud České republiky v Brně.

V dovolání musí být uvedeno, proti kterému rozhodnutí směřuje, který výrok, v jakém rozsahu i z jakých důvodů napadá a čeho se dovolatel domáhá, včetně konkrétního návrhu na rozhodnutí dovolacího soudu s odkazem na zákonné ustanovení § 265b/1 a)-l) nebo § 265b/2 trestního řádu, o které se dovolání opírá. Rozsah, v němž je rozhodnutí dovoláním napadáno, a důvody dovolání lze měnit jen po dobu trvání lhůty k podání dovolání.

V Ostravě dne 21. července 2016

**Mgr. Magda MIHULOVÁ, v.r.**  
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:  
Gabriela Štablová