

USNESENÍ

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v neveřejném zasedání konaném dne 24. května 2023 o odvolání obžalovaných [REDAKCE], narozeného [REDAKCE] v [REDAKCE], [REDAKCE], trvale bytem [REDAKCE] a [REDAKCE], narozeného [REDAKCE] v [REDAKCE], [REDAKCE] trvale bytem [REDAKCE], proti rozsudku Okresního soudu v Chrudimi ze dne 8. února 2023, č. j. 2 T 6/2019–998,

takto:

Z podnětu odvolání obou obžalovaných se napadený rozsudek podle § 257 odst. 1 písm. c) tr. řádu v celém rozsahu zrušuje a za použití § 223 odst. 1 tr. řádu z důvodu uvedeného v § 11 odst. 1 písm. b) tr. řádu se trestní stíhání obžalovaných [REDAKCE] a [REDAKCE] pro skutek spočívající v tom, že obžalovaný [REDAKCE] v postavení [REDAKCE] Zemědělské spol. Chrudim, s. r. o., IČO 290 311 84, která je [REDAKCE] společností ZESO, v. o. s., IČO 481 68 505, nechal do účetnictví společnosti ZESO zařadit faktury vystavené společností Agroservis Bohemian, s. r. o., IČO 264 467 11, za poskytování zemědělských služeb v souladu se Smlouvou ze dne 20. června 2013, a to:

- fakturu č. 113 vystavenou dne 15. 8. 2013 na částku 1.200.000 Kč plus 21% DPH ve výši 252.000 Kč,
- fakturu č. 213 vystavenou dne 30. 8. 2013 na částku 2.000.000 Kč plus 21% DPH ve výši 420.000 Kč,
- fakturu č. 313 vystavenou dne 30. 9. 2013 na částku 1.800.000 Kč plus 21% DPH ve výši 378.000 Kč,
- fakturu č. 413 vystavenou dne 30. 11. 2013 na částku 2.124.600 Kč plus 21% DPH ve výši 446.166 Kč,

které byly vystaveny [REDAKCE] společností Agroservis Bohemian, s. r. o., obžalovaným [REDAKCE], ačkoliv se jednalo o fiktivní faktury, neboť předmětné služby nebyly prostřednictvím uvedeného daňového subjektu vykonány. Tyto faktury byly zahrnuty do daňových přiznání společnosti ZESO k dani z přidané hodnoty za měsíce [REDAKCE] 2013, [REDAKCE] 2013 a [REDAKCE] 2013, které byly na Finanční úřad pro Pardubický kraj - Územní pracoviště v [REDAKCE], podány ve dnech [REDAKCE] 2013, [REDAKCE] 2013 a [REDAKCE] 2014, čímž došlo k uplatnění neoprávněného odpočtu DPH v částce 1.496.166 Kč, čímž České republice – Finančnímu úřadu pro Pardubický kraj – Územní pracoviště v [REDAKCE] vznikla škoda ve výši 1.496.166 Kč;

Shodu s prvopisem potvrzuje [REDAKCE]

v němž byl obžalobou spatřován u obžalovaného [REDAKCE] zločin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, 2 písm. c) tr. zákoníku a u obžalovaného [REDAKCE] účastenství na zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 24 odst. 1 písm. c) tr. zákoníku, § 240 odst. 1, 2 písm. c) tr. zákoníku, **zastavuje.**

Odůvodnění:

1. Napadeným rozsudkem byl obžalovaný [REDAKCE] uznán vinným zločinem zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, 2 písm. c) tr. zákoníku a obžalovaný [REDAKCE] pak účastenstvím ve formě pomoci podle § 24 odst. 1 písm. c) tr. zákoníku na zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, 2 písm. c) tr. zákoníku.
2. Podle skutkových zjištění okresního soudu se uvedeného trestného činu a účastenství na něm dopustili obžalovaní tím, že [REDAKCE] v postavení [REDAKCE] Zemědělské spol. Chrudim, s. r. o., IČO 290 311 84, která je [REDAKCE] společnosti ZESO, v. o. s., IČO 481 68 505, nechal do účetnictví společnosti ZESO zařadit faktury vystavené společností Agroservis Bohemian, s. r. o., IČO 264 467 11, za poskytování zemědělských služeb v souladu se Smlouvou ze dne 20. června 2013, a to:
fakturu č. 113 vystavenou dne 15. 8. 2013 na částku 1.200.000 Kč plus 21% DPH ve výši 252.000 Kč,
fakturu č. 213 vystavenou dne 30. 8. 2013 na částku 2.000.000 Kč plus 21% DPH ve výši 420.000 Kč,
fakturu č. 313 vystavenou dne 30. 9. 2013 na částku 1.800.000 Kč plus 21% DPH ve výši 378.000 Kč,
fakturu č. 413 vystavenou dne 30. 11. 2013 na částku 2.124.600 Kč plus 21% DPH ve výši 446.166 Kč,
které byly vystaveny [REDAKCE] společnosti Agroservis Bohemian, s. r. o., [REDAKCE], ačkoliv se jednalo o fiktivní faktury, neboť předmětné služby nebyly prostřednictvím uvedeného daňového subjektu vykonány. Tyto faktury byly zahrnuty do daňových přiznání společnosti ZESO k dani z přidané hodnoty za měsíce srpen 2013, září 2013 a prosinec 2013, které byly na Finanční úřad pro Pardubický kraj - Územní pracoviště v [REDAKCE], podány ve dnech 25. 9. 2013, 25. 10. 2013 a 23. 1. 2014. V souvislosti s obstaráním uvedených zemědělských služeb došlo k vynaložení reálných nákladů vůči plátcům DPH [REDAKCE] ve výši 300.000 Kč plus 21 % DPH ve výši 63.000 Kč a [REDAKCE] ve výši 620.000 Kč plus 21 % DPH ve výši 130.200 Kč, čímž společnosti ZESO vznikl nárok na odpočet DPH ve výši 193.200 Kč od neoprávněného odpočtu DPH v částce 1.496.166 Kč, uplatněného na základě výše uvedených faktur. České republice zastoupené Finančním úřadem pro Pardubický kraj - Územní pracoviště v [REDAKCE] tak vznikla škoda v celkové výši 1.302.966 Kč.
3. Obžalovanému [REDAKCE] uložil okresní soud samostatný peněžitý trest 300 denních sazeb po 1.500 Kč, tedy v celkové výměře 450.000 Kč. Obžalovanému [REDAKCE] okresní soud uložil tentýž druh trestu, avšak pouze 200 denních sazeb po 500 Kč, tedy v celkové výměře 100.000 Kč. Obžalovanému [REDAKCE] okresní soud stanovil splatnost peněžitého trestu v 10 splátkách po 10.000 Kč měsíčně.
4. Tento rozsudek byl napaden včasnými odvoláními obou obžalovaných, která směřovala do všech výroků napadeného rozsudku. Jejich rozsáhlá argumentace je v zásadě obdobná a z podstatné části se jedná o identický text. Zčásti se jedná též o argumentaci obdobnou, kterou učinili obžalovaní již ve svém odvolání proti rozsudku Okresního soudu v Chrudimi ze dne 7. 4. 2021, č. j. 2 T 6/2019 – 774, která je do určité míry modifikována s ohledem na odůvodnění nyní

Shodu s prvopisem potvrzuje [REDAKCE]

napadeného (znovu odsuzujícího) rozsudku okresního soudu. Obžalovaní reagují také na rozhodnutí Nejvyššího soudu ČR ze dne 15. 6. 2022, č. j. 5 Tdo 1199/2021 – 883 a argumentaci Nejvyššího soudu v tomto jeho zrušujícím rozhodnutí, kdy docházejí k závěru, že okresní soud závěry Nejvyššího soudu nerespektoval.

5. Podle názoru odvolatelů Nejvyšší soud dospěl k odlišným skutkovým závěrům než odvolací soud, kdy podle jeho názoru nebyla vyvrácena obhajoba obžalovaných, že práce na senoseči v roce 2013 pro ZESO, v. o. s. provedla firma Agroservis Bohemian, s. r. o., když takový závěr je v rozporu i s tvrzením svědků, kteří se na provedení sklizní pro ZESO, v. o. s. podíleli a připustili, že práce fakturovali prostřednictvím Agroservis Bohemian, s. r. o. Nejvyšší soud neuvádí, že musí být zjištěno, kdo skutečně práce provedl a kolik za ně dostal zapláceno ani, že musí být dodavatelé plátcí DPH, aby šlo o oprávněný odpočet DPH na straně ZESA. Doplněné dokazování před okresním soudem nepřineslo nic nového, kdy nelze nic bližšího zjistit k zaúčtování faktur mezi jednotlivými dodavateli a subdodavateli.
6. Odvolatelé dávají do kontrastu závěry okresního soudu o rozsahu prací v částce 1.554.706 Kč s náklady seči v předchozích letech, kdy je zmiňován rok 2012 a částka 5.591.300 Kč bez DPH od Chroustovické, a. s. – svědek [REDACTED] i s tím, jak odhadl oprávněné náklady znalec Ing. Vít Sedlák v částce 6.749.431 Kč bez DPH, ale i pracovní výpočet policejního orgánu z přípravného řízení vztahující se k roku 2013, kdy tato kalkulace měla výslednou částku 5.154.600 Kč bez DPH. Rozdíl v těchto částkách je podle odvolatelů vysvětlen pouze tím, že na sečích roku 2013 se podílely i jiné subjekty, resp. že zjištěné subjekty dostaly fakticky zapláceno mnohem více, než vyfakturovaly, popř. že Agroservis Bohemian, s.r.o. měl i další neztotožněné subdodavatele. Odvolatelé uvažují o formalismu při hodnocení skutečně provedených prací ze strany okresního soudu a uzavírají, že zřejmě nelze prakticky zjistit, co bylo skutečně provedeno a jakou to mělo skutečnou cenu, resp. hodnotu. Pokud okresní soud hodlá dostat závěru, že Agroservis Bohemian, s. r. o. práce neprovedl, pak se dostává do důkazní nouze a nezbyvá než vše uzavřít výrokem o nevině obžalovaných.
7. Odvolatelé se dále vyjadřují k některým tvrzením v doplněném výslechu svědka [REDACTED], kdy měl hovořit o tom, že obdržel starou vyřazenou sekačku, o což se snížila fakturace ze strany tohoto svědka. Správně měl být tento další náklad zařazen do oprávněných nákladů ZESA, v. o. s. a DPH z ní odečtena, což však soud prvního stupně neučinil, přestože to navrhoval státní zástupce v závěrečné řeči. Tvrzení svědka [REDACTED] o tom, že se částečně mulčovalo, je v rozporu s podmínkami poskytnutí dotací na pozemcích ZESO, v. o. s., která v daném pětiletém období mohla mulčovat pouze na výjimku poskytnutou příslušným orgánem. V roce 2013 však taková výjimka poskytnuta nebyla a mulčování nebylo prováděno. Ostatně sám svědek hovořil o tom, že neví, o kterém roce hovoří, neboť mu to po takové době i splývá a pro ZESO, v. o. s. nepracoval jen v roce 2013.
8. Odvolatelé setrvávají na svých původních argumentech, kdy především jde o jejich závěr o nezpochybnitelném množství posečené travní hmoty v daném roce, kdy seče v takovémto množství by nebyla schopna zajistit společnost [REDACTED] či [REDACTED]. Pokud tyto práce neprovedla společnost Agroservis Bohemian, musel je provést někdo jiný, protože travní porosty byly posekány a související práce vykonány. Zavinění by pak nesměřovalo ke zkrácení daně, popř. jen by mohla být naplněna skutková podstata přečinu zkrácení daně o stavu hospodaření a jmění podle § 254 odst. 1 tr. zákoníku v případě zachování totožnosti skutku. Dále se jedná v podstatě o původní text odvolání, který byl shrnut odvolacím soudem již v jeho rozsudku ze dne 11. 8. 2021, č. j. 14 To 167/2021 – 828. Podstatou bylo konstatování, že na zajištění plnění ze strany Agroservis Bohemian, s. r. o. subdodávkami jiných firem není vůbec nic podezřelého a nic neobvyklého, kdy se jedná o běžnou praxi. Obžalovaný [REDACTED] měl platit panu [REDACTED], resp.

Shodu s prvopisem potvrzuje [REDACTED]

jeho firmě na účet nebo v hotovosti a panu [REDAKCE] platil výlučně v hotovosti, kdy předpokládal, že pan [REDAKCE] zaplatil hotově traktoristům. Pokud jde o společnost Stavebniny Valex, pak se jednalo o minoritní služby, tedy o tzv. pohotovost, která je v daném případě též běžná. Společnost ZESO měla pronajato 850 hektarů, z nichž cca 700 hektarů se sekalo. Byly nutné dvě seče v plném rozsahu, bylo třeba posekanou trávu obracet, nahrnovat, zabalit a spotřeba nafty byla nadprůměrná. Společnost ZESO nedisponovala potřebným strojním vybavením a zaměstnanci, aby seče mohla provést ve vlastní režii. V odvoláních jsou pak shrnuty dílčí argumenty výpovědí jednotlivých svědků.

9. Významným závěrem odvolatelů je, že i podle spisu finančního úřadu o daňové kontrole, i podle závěru policejního orgánu, společnost ZESO, v. o. s. seče roku 2013 provedla v plném rozsahu, což dokládá i vyplacení dotací, množství sklizené travní hmoty a její zkrmení zvířaty ZESO a prodejem odběratelům. Dotační orgán potom provedení sečí kontroluje i fyzicky, např. z letadel nebo satelitů. Poté se zabývají výpověďmi jednotlivých osob, jejichž argumenty mají podporovat a podrobně hodnotí i výpověď svědka [REDAKCE] tak, jak tomu bylo i v předchozím odvolání, kdy se zabývají podrobně shodným způsobem i znaleckým posudkem znalce Ing. Víta Sedláka ze dne 23. 6. 2019 č. 54/06/2019.
10. Odvolatelé považují za absolutní nesmysl závěr okresního soudu, že veškeré práce na sečích roku 2013 měly stát 1.500.000 Kč. V předchozích i následujících letech, kdy nebyla situace kritická z důvodu výpadku dodavatelů, stály seče kolem 6.000.000 Kč bez DPH, tedy šestnásobek, resp. čtyřnásobek hodnoty uvedené státním zástupcem a prvoinstančním soudem. Techniku v roce 2013 ZESO, v. o. s. neměla společnost téměř žádnou. Ani tento obrovský rozdíl nelze vysvětlit tím, že seče v roce 2013 byly specifické, provedené nedbale, jen aby se získaly dotace, a to proto, že seče se prakticky pouze za účelem získání dotací dělají každý rok.
11. Práce na sečích roku 2013 pro ZESO, v. o. s. musely být provedeny a ZESO je nemohla provést vlastními silami. Pokud je neprovedl Agroservis Bohemian, s. r. o., musel je provést někdo jiný a ať již nezjištěný subjekt nebo pan [REDAKCE] s tím, že by obdržel rozhodující část své odměny bez dokladu, tedy načerno. Rozhodně tedy nepostačí odečíst formální a zcela nedostačující fakturaci pana [REDAKCE] a pana [REDAKCE] vůči Agroservis Bohemian, s. r. o., jak to učinil okresní soud.
12. Z pohledu odvolatelů je evidentní, že práce spojené se sekáním na pozemcích ZESO byly provedeny, zůstává však sporné kým, aniž by obhajoba uznávala, že nebyly zajištěny společností Agroservis Bohemian. V případě, že se neprokáže, kým byly práce provedeny, avšak prokáže se, že provedeny byly, je možné obžalované uznat vinnými pouze za ohrožující delikt, nikoliv delikt poruchový. K těmto závěrům dospěl i Nejvyšší soud ve svém rozhodnutí o dovolání, kdy je zdůrazňováno, že v tomto schématu nemuselo být prokázáno, že protistrana byla plátce DPH a nemusí být tato otázka ze strany protistrany prokázána vůbec.
13. Dále jsou zmiňována rozhodnutí Nejvyššího soudu, sp. zn. 5 Tdo 1503/2014, 5 Tdo 567/2014, 3 Tdo 946/2018, resp. 4 Tdo 786/2009 a odvolatelé docházejí k závěru, že soud prvního stupně se závěry Nejvyššího soudu v této trestní věci ani jeho uvedenými rozhodnutími neřídil a nesplnil tak jeho pokyny, které stanovil ve svém rozhodnutí o dovolání obžalovaných.
14. Bylo možné dovodit, že pro posouzení dané věci z pohledu trestního práva není podstatné, kdo práce provedl, ale zda tyto práce byly provedeny a zda cena uplatněná je odpovídající skutečné hodnotě. Pokud se nepodaří ztotožnit tyto subjekty, pak se ve smyslu zásady „in dubio pro reo“ nepodaří zvrátit obhajobu obžalovaných a je nezbytné předpokládat, že se jednalo o plátce DPH a společnosti ZESO tak vznikl nárok na odpočet DPH. Obhajobě se podařilo doložit, že cena zaplacená za seče roku 2013 byla cenou obvyklou.

Shodu s prvopisem potvrzuje [REDAKCE]

15. Trestní odpovědnost obžalovaných v případě trestného činu podle § 254 odst. 1 tr. zákoníku je již promlčena, neboť zde činí horní hranici trestní sazby méně než tři léta a promlčecí doba je tříletá, tedy již došlo k promlčení.
16. Odvolatelé v první řadě navrhli zrušit napadený rozsudek a vrátit věc okresnímu soudu, který pominul nejdůležitější část věci, a to skutečnost, že práce provedeny byly v deklarovaném rozsahu. Závěry okresního soudu jsou poté v rozporu s provedeným dokazováním a zásadou volného hodnocení důkazů i presumpcí nevin. Krajský soud by však mohl vady řízení odstranit i sám, především rozhodnout o zproštění obou obžalovaných obžaloby podle § 226 tr. řádu a v případě, že by důvody pro toto rozhodnutí krajský soud neshledal, ale zároveň by shledal, že se jedná o totožný skutek, který by případně kvalifikoval podle § 254 odst. 1 tr. zákoníku, pak by mohl sám rozhodnout o tom, že trestní stíhání obžalovaných je třeba zastavit s ohledem na skutečnost, že v takovém případě by trestní odpovědnost obou obžalovaných již byla promlčena.
17. Krajský soud z podnětu odvolání obou obžalovaných podle § 254 odst. 1 tr. řádu přezkoumal napadený rozsudek i řízení, které jeho vydání předcházelo, a poté dospěl k následujícím závěrům.
18. Krajský soud dává odvolatelům za pravdu v tom, že okresní soud nerespektoval závěry Nejvyššího soudu, resp. nesprávně si vyložil mantinely, které Nejvyšší soud soudům nižších stupňů vymezil. Nejvyšší soud nezpochyboval skutková zjištění soudů nižších stupňů, ostatně to je jejich doménou, ale vyjádřil, že z pohledu hmotného práva se soudy nižších stupňů nezabývaly všemi rozhodnými skutečnostmi a v tomto ohledu považoval jejich skutková zjištění za nesprávná a nedostatečná.
19. Koncepti, kterou se vymezily soudy nižších stupňů vůči některým rozhodnutím Nejvyššího soudu, která byla sporována především obhajobou, Nejvyšší soud v podstatě odmítl jako takovou, která je s touto rozhodovací praxí Nejvyššího soudu v rozporu. Závěry, ke kterým dospěl okresní soud ve svém novém rozhodnutí zjevně rozvíjí jeho původní závěry z prvního rozhodnutí ve věci samé, kterým byl rozsudek ze dne 7. 4. 2021, č.j. 2 T 6/2019-774, ale zároveň i závěry odvolacího soudu, které vyjádřil ve svém rozsudku ze dne 11. 8. 2021, č.j. 14 To 167/2021-828, avšak tyto závěry byly zjevně Nejvyšším soudem jako nesprávné odmítnuty. Jedná se především o odůvodnění okresního soudu počínaje odstavcem 42 až 49. Výši rozsahu zkrácení daně okresní soud snížil, ovšem jeho postup odpovídal spíše vyjádření Nejvyššího státního zástupitelství k dovolání obžalovaných, jak je toto stanovisko zmiňováno především v odstavci 17 a 18 usnesení Nejvyššího soudu ze dne 15. 6. 2022, č.j. 5 Tdo 1199/2021-883, avšak je v rozporu se závěry samotného Nejvyššího soudu, které vyjádřil především v odstavci 34 až 38 svého rozhodnutí.
20. Odvolací soud se ve svém předchozím rozhodnutí, kterým korigoval původní odsuzující rozsudek okresního soudu pouze ve výroku o trestu a výrok o vině považoval za věcně správný, vymezoval v dané trestní věci ve vztahu k rozhodnutím Nejvyššího soudu, které byly namítány ze strany obžalovaných, kdy se jednalo například o rozhodnutí Nejvyššího soudu sp. zn. 5 Tdo 1503/2014, 5 Tdo 567/2014, 3 Tdo 946/2008 a 4 Tdo 786/2009. Podstatou tohoto vymezení odvolacího soudu byla skutková zjištění o tom, že předmětná fakturace ze strany společnosti obžalovaného ██████████, tedy společnosti Agroservis Bohemian, s.r.o. byla pouze fiktivní, že tato společnost ve skutečnosti nenajmula žádné subdodavatele, aby zakázku zajistili, kdy osoba obžalovaného ██████████ byla pouze jedním z těch, kdo se senosečí fyzicky pomáhal a její „pomoc“ spočívala i v tom, že opatřila fiktivní faktury, které by zajistily možnost odpočtu DPH, na který by jinak společnost obžalovaného ██████████ nedosáhla. Odvolací soud též stvrdil správnost skutkových závěrů okresního soudu o tom, že okruh subjektů, které fyzicky prováděly senoseč, je

uzavřený ze strany orgánů činných v trestním řízení správně a že senoseč byla provedena právě těmito osobami a že zde práci nevykonávaly žádné jiné další subjekty, které by najímala společnost Agroservis Bohemian, s.r.o.

21. Nejvyšší soud neshledal extrémní rozpor těchto závěrů s obsahem provedených důkazů ve vztahu k výše uvedeným skutkovým závěrům soudů nižších stupňů. Pokud odvolatelé citují Nejvyšší soud v jeho stanovisku v odstavci 36, pak je to vyjádření, které je zřejmě vytrženo z kontextu celkových úvah Nejvyššího soudu. V dané části Nejvyšší soud konstatoval, že: *V tomto směru ani soud I. stupně a ani soud odvolací jednoznačné závěry neučinily, když pouze v rozporu s judikaturou výše zmíněnou dovodily, že všechny čtyři faktury vystavené obchodní společností Agroservis Bohemian, s.r.o., obchodní společností ZESO, v.o.s. byly fiktivní, žádné práce dodavatelská společnost neprovedla, ačkoliv takovýto závěr je v rozporu s tvrzeními svědků, kteří se na provedení sklizně trvalých travních porostů pro obchodní společnost ZESO, v.o.s. podíleli. Přitom připustili, že provedené práce fakturovali prostřednictvím obchodní společnosti Agroservis Bohemian, s.r.o., nikoli přímo obchodní společnosti ZESO, v.o.s.* Tento závěr Nejvyššího soudu jistě nebyl myšlen tak, že by skutková zjištění soudů nižších stupňů byla nesprávná, ostatně to by potom byl i zásah do skutkových zjištění soudů nižších stupňů v podstatě bez jakéhokoliv bližšího zdůvodnění ze strany Nejvyššího soudu. Soudy nižších stupňů se vypořádávaly s obhajobou obžalovaných spočívající v tom, že činnost Agroservisu Bohemian, s.r.o. byla v tomto případě opravdová a skutečně tato společnost najímala subjekty a zajišťovala senoseč pro ZESO, v.o.s. To, o čem hovoří Nejvyšší soud, je zřejmě myšleno tak, že tyto osoby na požádání a v rozporu se skutečností fakturovaly svou činnost jinému subjektu než tomu, s kterým jednaly, kterým byla společnost ZESO, v.o.s. Pokud jde o svědky, kteří by případně podporovali obhajobu obžalovaných o tom, že společnost Agroservis Bohemian, s.r.o. skutečně zajišťovala senoseč, pak se jednalo pouze o svědka [REDACTED], s jehož nevěrohodností se soudy nižších stupňů vypořádaly a v tomto ohledu nebylo ze strany Nejvyššího soudu žádných výtek.
22. Jde o to, že Nejvyšší soud sice skutková zjištění a závěry soudů nižších stupňů nezpochybnil, avšak evidentně zcela odmítl jejich závěry z pohledu správné aplikace hmotného práva, kdy dospěl k závěru, že zmiňované vymezení soudů nižších stupňů vůči předchozím rozhodnutím Nejvyššího soudu v podobných trestních věcech je nepřiléhavé a s touto soudní praxí rozporné.
23. Odvolací soud nyní ve stručnosti shrne své klíčové skutkové a právní závěry, které byly následně Nejvyšším soudem odmítnuty jako nesprávné z pohledu správné aplikace hmotného práva. Následně budou shrnuty závěry Nejvyššího soudu, aby bylo zřejmé, v jakých mantinelech se mohl okresní soud pohybovat, kdy krajský soud dovozuje, že okresní soud pochybil a závěry Nejvyššího soudu nerespektoval.
24. Pro stručnost se krajský soud nyní odkazuje na odůvodnění svého rozhodnutí ze dne 11. 8. 2021, č.j. 14 To 167/2021-828, a to především počínaje odstavcem 38 až po odstavec 60 svého rozhodnutí, kdy nepovažuje za potřebné, aby tyto závěry byly doslovně zakomponovány do jeho současného rozhodnutí. Je třeba říci, že krajský soud se poměrně podrobně zabýval otázkou hodnocení důkazů a skutkových zjištění, a to až v nezvyklém rozsahu s ohledem na skutečnost, že se jednalo o odvolací řízení, neboť sice shledal věcnou správnost rozhodnutí okresního soudu ve výroku o vině a správnost jeho skutkových závěrů, avšak v určitých dílčích otázkách hodnocení jednotlivých důkazů považoval za nutné se vůči závěrům okresního soudu vymezit, neboť zčásti dával zapravdu též odvolatelům.
25. Krajský soud zmiňoval značné podezření vyvstávající již v daňovém řízení, kdy bylo zjištěno, že společnosti Agroservis Bohemian a Benefit Networks neměly vlastní zaměstnance, v obou případech došlo ke ztrátě účetnictví a tyto společnosti spojovala osoba [REDACTED]

obžalovaného [REDAKCE]. Značně podezřelé byly okolnosti ztráty, resp. odcizení účetnictví právě jen dvou dotčených společností obžalovaného [REDAKCE] za určitý kalendářní rok při běžném vloupání do vozidla, kdy se jednalo o jediné věci, které byly odcizeny vedle běžných věcí, které bylo možno na rozdíl od těchto listin, zpeněžit (viz. odstavec 39). Krajský soud nepřehlédl, že obžalovaní nenabídlí žádnou přesvědčivou verzi skutkového děje, ve věci nepovídali a vyjádřili se až po provedeném dokazování, kdy nebyla k dispozici spontánní přesvědčivá výpověď obžalovaných a obžalovaní především neřekli, kdo byli pracovníci, kteří senoseč dle jejich tvrzení provedli a neoznačili takové osoby. Byla zde především výpověď svědka [REDAKCE], která vyloučila pravdivost tvrzení týkající se fakturace tohoto svědka, z jehož výpovědi vyplynulo, že fakturu záměrně upravil tak, aby neodpovídala skutečnosti, neboť fakturoval pouze pronájem strojů, ačkoliv k tomuto pronájmu ve skutečnosti nedošlo a tento svědek sám senoseč zajišťoval. V odstavci 42 se krajský soud zabýval reálností možnosti zvládnout senoseč i v omezeném počtu subjektů, zabýval se věrohodností svědka [REDAKCE] a nevěrohodností svědků [REDAKCE] v odstavci 43 a 44. Z hlediska účelovosti pak krajský soud v odstavci 45 poměřil obě možné verze a jednoznačně shledal verzi obžalovaných za zcela nepravděpodobnou a dokazováním vyvrácenou i z hlediska ekonomického významu a zcela nelogické krkolomnosti popsaného postupu s ohledem na časový tlak, který byl vyvinut ve vztahu k nutnosti učinit senoseč v roce 2013 s ohledem na potřebu vyhovět dotačním podmínkám. Krajský soud pak uzavřel v odstavci 50, že provedení prací na senoseči od společnosti Agroservis neprokazují žádné důkazy, jedná se o osamocené tvrzení obžalovaného [REDAKCE] a [REDAKCE] které jen do určité míry podporuje jediný důkaz, a to svědectví svědka [REDAKCE], s kterými se okresní soud náležitě vypořádal jako se svědectvím nevěrohodným.

26. Na druhé straně již v tomto rozhodnutí krajský soud uzavřel, že z provedených důkazů povětšinou vyplývá, že v daném roce byla dobrá úroda travní hmoty, kdy zde byla zároveň i velká motivace společnosti ZESO dosáhnout na státní dotace, přičemž byl shledán určitý nedostatek finančních prostředků na úhradu faktur. Účast obžalovaného [REDAKCE] na samotné senoseči byla v souladu s vypjatostí této situace. Obhajobě bylo dáno za pravdu, pokud jde o objem práce, který zřejmě byl obdobný jako v jiných letech, což bylo vyjádřeno konkrétními úvahami ve vztahu k výpovědi jednotlivých svědků, jako je svědek [REDAKCE] či [REDAKCE] apod. Krajský soud konstatoval, že jsou podloženy i závěry obhajoby o obvyklé ceně senoseče, kdy obhajoba zmiňovala jednotlivé podklady, což krajský soud uzavírá s tím, že fiktivní fakturace byla zjevně učiněna v takové výši, aby nevzbuzovala pochybnosti. Pokud byla senoseč takto nákladná, což zřejmě obvykle byla, tím spíše se hodila „úspora“ na DPH. Krajský soud se pak podrobně zabýval věrohodností svědka [REDAKCE] především v odstavci 54 a 55, zabýval se možností, že i tento svědek ve skutečnosti odpracoval vícepráce, případně přistoupil i na nižší cenu práce.
27. Ve vztahu k namítaným rozhodnutím Nejvyššího soudu, kdy se vždy nejednalo o tzv. judikáty, tedy rozhodnutí publikované ve Sbírce soudních rozhodnutí a stanovisek, ale o jednotlivá rozhodnutí Nejvyššího soudu, se krajský soud vymezil vůči těmto rozhodnutím tak, že v tomto daném konkrétním případě, vzhledem k výše vymezeným skutkovým zjištěním, lze dojít k závěru o vině obžalovaných zločinem zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, 2 písm. c) tr. zákoníku, resp. účastenství na tomto zločinu, aniž by takové rozhodnutí bylo v rozporu s dřívějšími rozhodnutími Nejvyššího soudu v obdobných případech. V podstatě šlo o to, že společnost Agroservis Bohemian, s.r.o. ve skutečnosti žádnou činnost, kterou fakturovala společnosti ZESO nevyvinula a šlo o výpomoc, kterou poskytl obžalovaný [REDAKCE] obžalovanému [REDAKCE] v jeho situaci, která byla svízelná v tom, že potřeboval provést senoseč, avšak měl v tomto roce s ohledem na podnikatelský rozkol s jiným subjektem v tomto ohledu problémy. Vedle fyzické pomoci, kdy obviněný [REDAKCE] se na této senoseči i podílel přímo fyzicky, jeho další „pomoc“ spočívala v tom, že opatřil fiktivní fakturu na přiměřenou částku, která umožnila tuto fakturu uplatnit v daňových přiznáních daně z přidané hodnoty. Vyhodnocením výpovědí všech svědků a dalších důkazů individuálně i v jejich souvislostech pak bylo dovozeno,

Shodu s prvopisem potvrzuje [REDAKCE]

že je znám uzavřený okruh subjektů, které se fakticky na senoseči podílely, bylo vyloučeno, že by se na této senoseči podílel ještě nějaký další subjekt, který by skutečně byl subdodavatelem společnosti Agroservis Bohemian, s.r.o.

28. Byť nebylo vyloučeno, že práce mohly být učiněny méně kvalitně, urychleně, zemědělci mohli pracovat za nižší částky, případně mohli být motivováni jinak a náklady na senoseč ve skutečnosti mohly být nižší než obvykle, nebylo možno vyvrátit obhajobu obžalovaných o obvyklém rozsahu prací, včetně obvyklé ceny této práce, která pokud nebyla vyplacena společnosti Agroservis Bohemian, s.r.o., musela být nutně vyplacena subjektům, které danou práci vykonaly. Byť se okresní soud nyní znovu snažil obhájit svůj názor, že náklady na senoseč byly zřejmě nižší, kdy se jedná především o odstavec 43 a následující odůvodnění okresního soudu, je třeba říci, že již dříve odvolací soud tento závěr odmítl jako jen jeden z více možných závěrů, kdy nelze tímto způsobem vyvrátit obhajobu obžalovaných, která se opírá o konkrétní skutečnosti vyplývající ze svědeckých výpovědí, především pokud jde o kvalitu úrody, ale jsou zde i další významné důkazy, a to především závěry znalce Ing. Sedláka o nákladech ve výši přibližně 6,749.000 Kč bez DPH, či údaj vyplývající z výpovědi svědka [REDACTED], týkající se senoseče v roce 2012 ve výši 5,951.000 Kč bez DPH, kdy i pracovní výpočet policejního orgánu při jeho kalkulaci ve výši 5,141.000 Kč lze považovat za obdobný. Fakturovaná částka lehce převyšující částku 7,000.000 Kč bez DPH proto evidentně byla volena tak, aby byla přijatelná a nevzbuzovala pochybnosti. Odvolací soud v této souvislosti pak dospěl k závěru, že skutečné náklady na senoseč byly spíše nižší, ale v žádném případě vyšší než uvedená fakturovaná částka bez DPH. Z logiky věci je totiž zřejmé, že v takovém případě či v případě, že by ve skutečnosti tato částka byla vyplacena jiným plátcům DPH, by protiprávní počínání obžalovaných nemělo vůbec žádný smysl. Krajský soud byl přesvědčen, že v tomto konkrétním případě je zjevné, že bylo dosaženo nadměrného odpočtu DPH zcela konkrétního rozsahu, kdy byly skutkově objasněny okolnosti skutečné realizace daňového plnění a není namístě objasňovat skutečný rozsah provedených prací, včetně obvyklých cen těchto nákladů. Krajský soud tehdy dovodil, že nerozhodl v rozporu s uvedenými rozhodnutími Nejvyššího soudu, kdy se v podrobnostech odkazuje na své předchozí rozhodnutí.
29. Okresní soud nyní chybně aplikoval závazné závěry Nejvyššího soudu, kdy jak bylo již dříve zmíněno, spíše vycházel ze stanoviska Nejvyššího státního zastupitelství. Okresní soud znovu vyhodnotil, že má za uzavřený okruh osob, které vykonávaly senoseč s tím, že v případě subjektů, kteří jsou plátcí DPH, především svědek [REDACTED], dovodil, že je třeba rozsah zkrácení daně snížit v rozsahu částek fakturovaných těmito plátcí DPH. Vedle toho, že takovýto závěr Nejvyšší soud rozhodně nestanovil, je možno říci, že tento postup znovu neřeší fakt, že nebyl objasněn rozsah provedených prací, kdy bez ohledu na závěry Nejvyššího soudu by bylo možno namítnout, že není známo, jaký rozsah prací například ve skutečnosti provedl svědek [REDACTED], který sám připustil, že nepravdivě fakturoval o jiných službách, než které ve skutečnosti poskytl a nelze vyloučit, že vykonal vícepráce za více peněz, než kolik bylo okresním soudem zohledněno.
30. Nejvyšší soud ve svém rozhodnutí sice s úvahami krajského soudu obšírnějším způsobem nepolemizoval, je však zcela zřejmé, že je jako nesprávné odmítl. Je zřejmé, že Nejvyšší soud tyto úvahy nepovažuje za takové, které by naplňovaly požadavek na to, aby se tímto způsobem soud vypořádal dostatečně s tím, zda v souvislosti s obstaráním zdanitelného plnění mohl vzniknout daňovému subjektu nárok na odpočet příslušné částky DPH, a to nezávisle na skutečnosti, že zaúčtované účetní doklady byly neadekvátní. Zatímco krajský soud považoval svůj postup za správný, Nejvyšší soud závazně stanovil, že nikoliv, což jednoznačně vyplývá z jeho požadavků na další postup soudů nižších stupňů. Krajský soud se nesprávně domníval, že se dostatečně zabýval možností, že by se výdaje za provedené práce mohly promítnout ve výši daňové povinnosti DPH společnosti ZESO, v. o. s. tím, že důkazně uzavřel, že k platbě DPH vůči skutečným dodavatelům obžalovaného nedošlo. Obžalovaný takové subjekty neoznačil a z logiky věci to buď nebyli plátcí DPH, nebo jim toto DPH nebylo účtováno, jinak by postup obžalovaného postrádal smysl.

31. Nejvyšší soud striktně stanovil, že i v tomto konkrétním případě mají soudy vycházet ze skutečných nákladů daňového subjektu a z nákladů, které s využitím fiktivních faktur tento daňový subjekt vykázal. Případný rozdíl mezi těmito fiktivními náklady vykázanými v daňovém přiznání k DPH a skutečně vynaloženými náklady na sklizení trvalých travních porostů by byl pak rozhodný pro zjištění výše zkrácené DPH. Jinými slovy, Nejvyšší soud konstatuje, že jde zde v podstatě čistě o náklady, které byly vynaloženy a ani v tomto případě nejde o to, zda se jednalo či nikoliv, o plátce DPH a zda těmito subjektům byla částka odpovídající DPH uhrazena. Klíčová je zde tedy výše oprávněných nákladů, kterou se předmětné soudy nezabývaly a Nejvyšší soud tak zcela zjevně dává za pravdu obžalovaným v jejich právní argumentaci. Okresní soud měl jako klíčovou otázku posoudit, zda náklady vyplývající z podkladů, kterým je mj. znalecký posudek Ing. Víta Sedláka, s ohledem na rozsah provedených prací a objem sklizně odpovídají roku 2013. Právě v tomto bodě shledal Nejvyšší soud naplnění dovolacího důvodu podle § 265b odst. 1 písm. g) tr. řádu, jak vyplývá z odst. 37) a následně stanovil povinnosti, kterým má soud prvního stupně dostát.
32. V první řadě Nejvyšší soud uložil, aby se soud prvního stupně zabýval tím, zda v souvislosti s obstaráním prací mohl daňovému subjektu vzniknout nárok na odpočet DPH a v jakém rozsahu, případně skutečně došlo ke zkrácení této daně v uvedených zdaňovacích obdobích. Pokud toto Nejvyšší soud stanovil, pak je zřejmé, že to, jak se touto otázkou zabývaly soudy nižších stupňů dříve, považoval za nesprávné. Evidentně tedy nestačí úvahy nižších soudů o tom, že odpočet daně byl vyloučen s ohledem na konkrétní okolnosti případu a skutková zjištění týkající se fiktivnosti uplatněných faktur, ale i činnosti společnosti Agroservis Bohemian, s. r. o. jako takové. V teoretické rovině nezbývá než uvést, že mohl vzniknout nárok na odpočet DPH, nicméně na to nic nenasvědčuje a zdá se to být i nelogické. Souvisí to i s další skutečností, se kterou byl povinen okresní soud se vypořádat, a sice s obhajobou obžalovaného, že práce, které fakturovala obchodní společnost Agroservis Bohemian, s. r. o, byly reálně uskutečněny a že ani fakturované částky nebyly vyšší než hodnota skutečně provedených prací. Tuto obhajobu obžalovaných nelze vyvrátit. Významné podle Nejvyššího soudu tedy je pouze to, zda případně nedošlo k vyšší fakturaci, než kolik měla být obvyklá cesta skutečně provedených prací. Z těchto závěrů pak má být zjištěna reálná daňová povinnost daňového subjektu ZESO, v. o. s. ve zdaňovacích obdobích, v nichž mělo podle obžaloby dojít ke zkrácení DPH oproti výši přiznané daňové povinnosti tohoto daňového subjektu, přičemž zjištěný rozdíl bude případně představovat výši zkrácené daně. Teprve v případě zjištění alespoň většího rozsahu zkrácení daně bude možné zvažovat právní kvalifikaci jednání ve smyslu § 240 odst. 1 tr. zákoníku. Jde tedy o to, kolik mohlo být fakturováno dodavatelům podle obvyklých cen za skutečně odvedené práce. Jen v případě, pokud by tedy došlo k fiktivní fakturaci ve vyšší výši, než kolik je obvyklá cena skutečně odvedené práce, pak teprve takový rozdíl by bylo možno považovat za zkrácení daně.
33. Těmito požadavky se okresní soud nezabýval a v zásadě pouze precizoval svůj původní skutkový závěr a hodnocení důkazů a postupoval spíše v souladu se závěry Nejvyššího státního zastupitelství, které prezentovalo před Nejvyšším soudem. Krajský soud si neumí představit, jakým konkrétním způsobem by se v této trestní věci bylo možno těmito závěry dále efektivně zabývat, ostatně již dříve uzavřel, že obhajoba obžalovaných o tom, že fiktivně fakturovaný rozsah prací byl skutečně vykonán, nelze vyvrátit.
34. Pokud je však závazně nezbytné se s těmito hypotetickými možnostmi vypořádat, pak v tomto konkrétním případě nelze zjistit rozsah zkrácení daňové povinnosti příslušného daňového subjektu, přestože je zcela zřejmé, jakou výši daně z přidané hodnoty tento subjekt uplatnil na základě fiktivních daňových dokladů. Pro tuto variantu pak Nejvyšší soud stanovil možnost, aby soud prvního stupně zvážil posouzení jednání obžalovaných jako přečinu zkrácení údajů o stavu hospodaření a jmění podle § 254 odst. 1 tr. zákoníku, což není v rozporu se zásadou zákazu reformace in peius, neboť tato právní kvalifikace je pro pachatele příznivější. Původní skutková

zjištění okresního soudu potvrzená odvolacím soudem nebyla v dovolacím řízení nijak zpochybněna a nebyly provedeny žádné důkazy, které by mohly odůvodnit jiný skutkový závěr. Je tedy zcela zřejmé, že uplatněné daňové doklady byly fiktivní a byly v nich tedy zcela zjevně nepravdivé údaje, jejichž obsah neodpovídal skutečnému stavu věci. Jednalo se zároveň o uvedení závažných skutečností, neboť se jednalo o klíčovou otázku výdajů daňového subjektu. Jednoznačně došlo k ohrožení včasného a řádného vyměření daně, které pak bylo řešeno ze strany finančního úřadu doměření nedoplatku daně.

35. Pokud nebylo možno zjistit rozsah zkrácení daňové povinnosti, pak je možno uzavřít, že jednání obžalovaných lze podřadit pod trestný čin, resp. účastenství na něm, pokud jde o přečin zkracování údajů o stavu a hospodaření a jmění podle § 254 odst. 1 alinea druhá tr. zákoníku. Svoji podstatou se jedná o subsidiární možnost posouzení takového jednání jako trestného činu, kdy se jedná o jakousi formu přípravného jednání subjektu, který zamýšlí zkrátit daň, a to tím, že uvede nepravdivé údaje v účetní evidenci, kdy tím ohrozí řádné vyměření daně. Všechny rozhodné skutečnosti, které naplňují znaky uvedeného přečinu, jsou v podstatě uvedeny v popisu skutku již od přípravného řízení s tím, že pro potřeby této právní kvalifikace by zde nebylo na místě uvádět rozsah zkrácení daně, ke kterému prokazatelně nedošlo. Obvykle se v takových případech též uvádí případná reakce finančního úřadu na toto jednání pachatelů dané trestné činnosti, a to zpravidla v podobě doměření nedoplatku daně. Všechny rozhodné skutečnosti však byly předmětem trestního stíhání, pokud jde o tuto právní kvalifikaci, a to včetně pomoci ze strany obžalovaného [REDAKCE], který nepravdivý účetní doklad poskytl. Subsidiární možnost použít tuto právní kvalifikaci v případě, že nelze prokázat rozsah zkrácení daně, bylo v daném případě i podle krajského soudu možné učinit.
36. S ohledem na nyní dovozenou právní kvalifikaci tohoto jednání obžalovaných, která přichází v úvahu ve smyslu § 254 odst. 1 tr. zákoníku, kde se stanoví horní hranice trestní sazby na dvě léta, je však třeba dovodit, že podle § 34 odst. 1 písm. e) tr. zákoníku činí promlčecí doba u takového trestného činu tři roky. Dokonání daného trestného činu je pak odvislé od uplatnění posledního z této série daňových přiznání, které byly činěny v časové návaznosti, což je datum [REDAKCE] 2014, kdy se jednalo o daňové přiznání za měsíc prosinec 2013. Tři roky promlčecí doby tak uplynuly v tomto případě dne [REDAKCE] 2017. Trestní oznámení podal finanční úřad až dne [REDAKCE] 2017, a co je podstatné, trestní stíhání bylo zahájeno až dne [REDAKCE] 2018. V daném případě nedošlo k žádnému stavení promlčecí doby (nebyla zde zákonná překážka). Pokud jde o důvod přerušení běhu promlčecí doby, je zde sdělení obvinění a další po něm následující úkony. Jak již bylo uvedeno, usnesení o zahájení trestního stíhání bylo vydáno až později. V promlčecí době jiné trestné činy nebyly obžalovanými spáchány. Promlčecí doba tedy uplynula dnem [REDAKCE] 2017.
37. V důsledku výše uvedených skutečností došlo k zániku trestní odpovědnosti obžalovaných uplynutím promlčecí doby ve smyslu § 34 odst. 1 písm. e) tr. zákoníku. Trestní stíhání obžalovaných je proto nepřipustné a musí být nyní podle § 11 odst. 1 písm. b) tr. řádu zastaveno. Z těchto důvodů krajskému soudu nezbylo, než napadený rozsudek zrušit a trestní stíhání obou obžalovaných pro uvedený skutek zastavit.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí **není** další řádný opravný prostředek přípustný.

Nejvyšší státní zástupce a obžalovaný však mohou proti tomuto rozhodnutí podat dovolání. Obžalovaný může dovolání podat pouze prostřednictvím obhájce. Dovolání se podává u okresního soudu, který rozhodl ve věci v prvním stupni, a to do dvou měsíců od doručení rozhodnutí, proti kterému dovolání směřuje. Navrácení lhůty k podání dovolání není přípustné. Dovolání jen proti důvodům rozhodnutí není přípustné.

Shodu s prvopisem potvrzuje [REDAKCE]

O dovolání rozhoduje Nejvyšší soud ČR v Brně.

V dovolání musí být vedle obecných náležitostí podání (§ 59 odst. 3 tr. řádu) 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 odst. 1 písm. a) až l) nebo § 265b odst. 2 tr. řádu, o které se dovolání opírá. Nejvyšší státní zástupce je povinen v dovolání uvést, zda je podává ve prospěch nebo v neprospěch obžalovaného.

Rozsah, v němž je rozhodnutí dovoláním napadáno, a důvody dovolání lze měnit jen po dobu trvání lhůty k podání dovolání.

V trestním stíhání, které bylo zastaveno z důvodu uvedeného v § 11 odst. 1 písm. b) tr. řádu, se pokračuje, prohlásí-li obviněný do tří dnů od doby, kdy mu bylo usnesení o zastavení trestního stíhání oznámeno, že na projednání věci trvá (§ 11 odst. 4 tr. řádu).

Pardubice 24. května 2023

JUDr. Šárka Pfeiferová v.r.
předsedkyně senátu

