Aktuality v trestním postihu daňových a dalších trestných činů v České republice

Justiční akademie Slovenské republiky
Omšenie dne 27. 10. 2016

JUDr. František Púry, Ph.D.
Nejvyšší soud České republiky

Osnova

- Problematika překážky věci rozhodnuté s účinky „ne bis in idem“ při postihu daňových trestných činů v souvislosti s daňovým penále (pokutou)
  - judikatura ESLP a Nejvyššího správního soudu České republiky
  - očekávané rozhodnutí Nejvyššího soudu České republiky
  - jiné souvislosti
- Některé legislativní změny v České republice
- Aktuální judikatura Nejvyššího soudu České republiky
  - ostatní hospodářské trestné činy
  - trestné činy proti majetku
  - jiné trestné činy
- Další aktuální otázky

Uložení daňového penále jako překážka věci rozhodnuté s účinky „ne bis in idem“

- Právní řád v České republice nevylučuje postih v daňovém řízení (penále, pokuta) a trestní odsouzení za zkrácení daně
  - daňové penále je dokonce obligatorní důsledek ze zákona
- V české judikatuře NS, NSS i ÚS zatím platilo, že sankce uložené v daňovém řízení nejsou překážkou v trestním postihu za zkrácení daně, např.
  - usnesení NS sp. zn. 5 Tdo 223/2007, 5 Tdo 749/2014
  - rozsudky NSS sp. zn. 1 Afs 1/2011, 5 Afs 28/2013
  - usnesení ÚS sp. zn. II. ÚS 3803/11
- Rozhodnutí č. 40/2015-II. Sb. rozh. tr.:
  - obecně k posuzování překážky „ne bis in idem“ podle tzv. Engel kritérií ESLP
- Jiná rozhodnutí k překážce „ne bis in idem“
  - rozhodnutí č. 10/2007 Sb. rozh. tr. (doprava), usnesení NS sp. zn. 5 Tdo 223/2007 (celní delikt) nebo 6 Tdo 1478/2009 (bezpečnost práce)

Uložení daňového penále jako překážka věci rozhodnuté s účinky „ne bis in idem“

- Judikatura ESLP se vyvinula k názoru, že penále uložené v daňovém řízení má trestní povahu a rozhodnutí o něm je překážkou zakládající účinky „ne bis in idem“ pro případný trestní postih za daňové trestné činy
  - naposledy rozsudek ESLP ve věci Lucky Dev proti Švédsku ze dne 27. 11. 2014 (stížnost č. 7356/10)
  - předtím již obdobně rozhodoval v některých dalších věcech
  - i relativně nízké daňové penále může založit uvedenou překážku
  - je však možné, aby souběžně probíhala obě řízení, dokud jedno neskončí právní mocí rozhodnutí ve věci (neplatí překážka litispendence)
  - je zřejmé, že to povede ke změně české judikatury, jak se už částečně stalo (NSS), očekává se rozhodnutí NS a hledá se i legislativní řešení, zatím bez výsledku (není shoda mezi MS ČR a MF ČR ohledně povahy penále a důsledků jeho uložení)

Uložení daňového penále jako překážka věci rozhodnuté zakládající účinky „ne bis in idem“

- Rozsudek velkého senátu Soudního dvora EU C-617/10:
  - připouští, že může jít o překážku „ne bis in idem“, ale možnost přihlížet k vnitrostátní právní úpravě a povaze daňového penále
- Reakce Nejvyššího správního soudu České republiky v usnesení ze dne 24. 11. 2015, sp. zn. 4 Afs 210/2014:
  - věc předložena rozšířenému senátu NSS
  - v odůvodnění přehled judikatury NSS i ESLP
  - předkládající senát NSS byl názoru, že daňové penále má povahu trestu
  - rozšířený senát NSS potvrdil, že daňové penále má povahu trestu s účinky podle § 40 odst. 6 LPS a čl. 6 a 7 EÚLP, ale již neřešil překážku věci rozhodnuté s účinky „ne bis in idem“
  - v podstatě odkaz na rozsudek ESLP ve věci Lucky Dev

Uložení daňového penále jako překážka věci rozhodnuté zakládající účinky „ne bis in idem“

- Očekávaná reakce Nejvyššího soudu České republiky:
  - řešení důsledků rozhodnutí ESLP a NSS ČR
  - je třeba rozhodnout, zda vzniká překážka věci rozhodnuté s účinky „ne bis in idem“
  - pokud vzniká, musí jít i o totožnost subjektu (nejen skutku), jinak bude zřejmě nadále platit rozhodnutí pod č. 51/1997 Sb. rozh. tr.
  - již potvrzeno, že je-li zde odlišnost v osobách (penále uloženo PO a odsouzena byla FO), není překážka „ne bis in idem“ – usnesení NS sp. zn. 4 Tdo 814/2016

Uložení daňového penále jako překážka věci rozhodnuté s účinky „ne bis in idem“

- Stav projednávání u trestního kolegia Nejvyššího soudu České republiky:
  - podaná dovolání v trestních věcech sp. zn. 3 Tdo 326/2016, 4 Tdo 764/2016, 5 Tdo 487/2016, 7 Tdo 660/2016 atd. (asi 12 případů)
  - část dovolání podal NSZ v neprospěch obviněných (pokud bylo zastaveno tr. stíhání), část podána obviněnými (pokud byli odsouzeni podle § 240 TZ)
  - trestní věc pod sp. zn. 8 Tdo 532/2016 předložena velkému senátu trestního kolegia Nejvyššího soudu
  - velký senát trestního kolegia Nejvyššího soudu rozhodne pod sp. zn. 15 Tdo 832/2016 asi ještě letos

Uložení daňového penále jako překážka věci rozhodnuté s účinky „ne bis in idem“

- Argumenty pro existenci této překážky:
  - uvedeny v rozhodnutí ESLP ve věci Lucky Dev proti Švédsku a v některých dalších a v usnesení rozšířeného senátu NSS ČR sp. zn. 4 Afs 210/2014
  - situace ve Švédsku ohledně daňového penále posuzovaná u ESLP je prakticky stejná jako v České republice
  - penále má sankční povahu, postihuje v podstatě daňový únik – jeho výše se odvíjí přesně od výše doměřené daně
  - v ČR se penále navíc ukládá vedle úroku z prodlení, jehož výše je rovněž poněkud „sankční“
  - dílčí odlišnosti v pojetí správní a trestní sankce nemají význam na podstatu postihu a jeho účinků

Uložení daňového penále jako překážka věci rozhodnuté s účinky „ne bis in idem“

- Argumenty proti existenci této překážky:
  - jsou např. v rozsudcích NSS ČR sp. zn. 1 Afs 1/2011 a 5 Afs 28/2013 a usnesení NS ČR sp. zn. 5 Tdo 749/2014
  - rozsudek velkého senátu Soudního dvora EU C-617/10 umožňuje přihlížet k zvláštnostem vnitrostátních úprav
  - jde o automatický zákonný důsledek porušení určitých povinností, chybí možnost správního uvážení, zda uložit penále (pokutu) či nikoli a v jaké výši, chybí individualizace sankce, nevede se o tom žádné řízení trestní povahy
  - pro trestný čin nestačí samotné porušení povinnosti, za které se ukládá penále, a navíc se vyžaduje úmyslné zavinění pachatele, což se u penále vůbec neřeší
  - je poněkud zpochybněna koncepce skutku a jeho totožnosti

Uložení daňového penále jako překážka věci rozhodnuté s účinky „ne bis in idem“

- Na Slovensku zákon č. 563/2009 Z. z., daňový poriadok, ve znění pozdějších předpisů
  - § 155 a násl. – pokuty za správní delikty
  - obdoba penále a pokut v České republice podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů
- Usnesení NS SR sp. zn. 4 Tdo 3/2011
  - platí zásada „ne bis in idem“ s poukazem na EÚLP
  - konstatována shoda skutku postiženého v daňovém řízení pokutou i toho, jehož se týká zastavené trestní stíhání

Uložení daňového penále jako překážka věci rozhodnuté s účinky „ne bis in idem“

- Některé sporné otázky:
  - překážka by neměla vznikat při uložení pokuty za porušení povinnosti nepeněžité povahy [§ 247a DŘ ČR, § 154 odst. 1 písm. j) DP SR]
    - v SR je ovšem trestný čin podle § 278a TZ SR, který lze spáchat i porušením povinností nepeněžité povahy
    - podobně částečně v ČR jde o trestný čin podle § 243 TZ ČR
  - co když je uložena pokuta za nepodání daňového přiznání vůbec či za přiznání nižší daně [§ 250 odst. 1, § 251 odst. 1 DŘ ČR, § 154 odst. 1 písm. a), e) DP SR], je-li takové jednání podstatou zkrácení daně (zatajení existence daňové povinnosti či jejího nelegálního snížení)?
  - je skutečně uložení penále a pokuty obligatorní?

Legislativní návrhy v ČR

- Řešení podmínek a možnosti ukládání penále
  - nutnost reakce na judikaturu k problematice překážky věci rozhodnuté s účinky „ne bis in idem“
  - řešením je buď zrušení institutu penále (postačí dostatečně vysoký úrok z prodlení), anebo ukládání penále až poté, co nebude přicházet v úvahu trestní postih (stavení běhu promlčecí doby pro penále – obdoba § 20 odst. 4 PřesZ)
- Změna místní příslušnosti orgánů finanční správy a věcné i místní příslušnosti celních orgánů
  - opatření proti účelovému umístění/přemístění sídla k zajištění co nejméně častých kontrol

Legislativní změny v ČR

- Novela provedená zákonem č. 163/2016 Sb. (od 1. 7. 2016):
  - zavedení trestnosti přípravy trestného činu podle § 240 TZ
  - doplnění § 240 odst. 3 TZ o novou okolnost (spáchání činu ve spojení s organizovanou skupinou působící ve více státech)
- Novela provedená zákonem č. 183/2016 Sb. (od 1. 12. 2016):
  - novela zákona č. 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim
  - podstatné rozšíření okruhu trestných činů, které může spáchat právnická osoba + další dílčí změny
- Novela provedená zákonem č. 321/2016 Sb. (od 1. 12. 2016):
  - zpřísnění trestnosti nesplnění povinnosti učinit prohlášení o majetku (§ 227 TZ)
  - souvisí s opatřeními k dodatečnému zdanění nadměrných příjmů

Trestnost neobnovení účetnictví (ztraceného, zničeného, odcizeného …)

- Rozhodnutí pod č. 34/2016 Sb. rozh. tr.:
  - jde o trestný čin zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění podle § 254 odst. 1 alinea 1 TZ ČR [obdoba v § 259 odst. 2 písm. b) TZ SR]
  - může jím být i úmyslné nesplnění povinnosti obnovit ztracené, odcizené, zničené nebo poškozené účetnictví obchodní společnosti
  - nevedením účetních knih, zápisů atd. je i porušení povinnosti podle § 35 odst. 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (v SR asi jen § 8 odst. 1, 2, a 3 zákona č. 431/2002 Z. z., ve znění pozdějších předpisů - ?)
  - dojde-li tím k ohrožení práv jiného nebo včasného a řádného vyměření daně
  - obdobný závěr již v usnesení NS sp. zn. 5 Tdo 536/2008

Nepředání účetnictví při převodu obchodního podílu v s. r. o.

- Usnesení NS sp. zn. 5 Tdo 784/2016:
  - ve věci byla stíhána FO (jednatel) i PO (s. r. o.) za to, že jednatel s. r. o. nepředal účetnictví při převodu svého obchodního podílu nabyvateli a novému jednateli – tzv. bílému koni se záměrem vyhnout se odpovědnosti za závazky s. r. o., účetnictví se ztratilo
  - původní jednatel však byl zproštěn obžaloby podle § 226 písm. a) TŘ (neprokázáno, že se skutek stal), nový jednatel nebyl stíhán (vůbec nevypovídal)
  - dovolání v neprospěch PO (s. r. o.) podal NSZ s tím, že platí § 8 odst. 3 ZTOPO, tj. PO může nést trestní odpovědnost, i když se nezjistila konkrétní FO, která jednala
  - podle NSZ způsobil ztrátu účetnictví původní nebo nový jednatel, tedy určitě některý z nich
  - dovolání odmítnuto, protože skutkový závěr byl, že původní jednatel nespáchal TČ a k novému jednateli není žádný důkaz o jeho jednání ve smyslu § 8 odst. 1 a 2 ZTOPO

Poškození věřitele při nezaplacení daně, legalizace výnosů z TČ

- Usnesení NS sp. zn. 5 Tdo 1495/2015:
  - nebyla zkrácena daň z přidané hodnoty, kterou měla zaplatit s. r. o., ale byl vyveden majetek z této společnosti na úhradu fiktivního závazku, a to ke škodě České republiky jako věřitele z titulu nezaplacené DPH (škoda asi 112 milionů Kč)
  - řešena otázka splatnosti a doby plnění dluhu, závěry k dokonání trestného činu
  - zároveň byly učiněny takové převody finančních prostředků do ciziny a v cizině, aby byl zastřen původ peněz, jimiž měla být zaplacena DPH
  - posouzeno v souběhu jako poškození věřitele a legalizace výnosů z trestné činnosti (§ 222 a § 216 TZ)

Poškození věřitele – zatížení věci, která je předmětem závazku

- Rozhodnutí pod č. 21/2016 Sb. rozh. tr.:
  - výklad znaku poškození věřitele podle § 222 odst. 1 písm. c) TZ ČR [§ 239 odst. 1 písm. b) TZ SR] – zatížení věci, která je předmětem závazku
  - předmětem zatížení je majetek dlužníka použitelný k uspokojení pohledávky věřitele
  - není-li zde jiný majetek dlužníka, kterým by mohl uspokojit pohledávku věřitele
  - jde např. o zřízení zástavního práva k věci dlužníka ve prospěch jiného věřitele
  - citovaný znak je naplněn i tehdy, když zatížená věc nebyla předmětem vlastního plnění mezi věřitelem a dlužníkem

TČ vydírání a pomluvy spáchané podáním insolvenčního návrhu

- Rozhodnutí pod č. 49/2015 Sb. rozh. tr.:
  - podání insolvenčního návrhu bez splnění podmínek úpadku u toho, vůči němuž návrh směřuje, s cílem donutit ho tím k plnění, k němuž není povinen, může být pohrůžkou jiné těžké újmy ve smyslu trestného činu vydírání podle § 175 TZ ČR (§ 189 TZ SR nebo hrubý nátlak podle § 190 a 191 TZ SR?)
  - charakteristika insolvenčního návrhu, který není dovoleným prostředkem k donucení, je-li použit v rozporu se zásadami insolvenčního řízení (§ 5 InsZ), a to ve snaže uškodit tomu, vůči němuž směřuje, přičemž pachatel si je vědom nesplnění podmínek úpadku
  - takový návrh obsahující nepravdivé údaje, podaný se záměrem vyvolat účinky s ním spojené včetně publikace návrhu v insolvenčním rejstříku přístupném veřejnou datovou sítí, může být zároveň trestným činem pomluvy podle § 184 TZ ČR (§ 373 TZ SR)

Zvláštní případ úpadkových TČ

- Usnesení NS sp. zn. 5 Tdo 1183/2013 a sp. zn. 5 Tdo 331/2015 (potvrzeno usnesením ÚS sp. zn. I. ÚS 3273/15):
  - tzv. hráčská práva hráčů kopané mají majetkovou hodnotu a lze je zahrnout do majetkové (konkursní) podstaty dlužníka v úpadku, který je fotbalovým klubem (FK), jemuž hráči patří
  - svévolný prodej těchto práv (hráče) do jiného klubu členem statutárního orgánu FK, ponechání si částky tím získané a odmítnutí ji předat insolvenčnímu (konkursnímu) správci může být trestným činem poškození věřitele (§ 256 TZ 1961, § 222 TZ), je-li FK v úpadku a byl-li na jeho majetek prohlášen konkurs
  - může jít o souběh s trestným činem porušení povinnosti v insolvenčním (konkursním) řízení (§ 126 TZ 1961, § 225 TZ), odmítá-li zároveň takový člen statutárního orgánu FK součinnost se soudem i s insolvenčním (konkursním) správcem, byť tak činí proto, že má jiný názor na to, že zmíněná hráčská práva byla zahrnuta do majetkové (konkursní) podstaty

Subsidiarita trestní represe

- Usnesení NS sp. zn. 5 Tdo 1183/2013 a sp. zn. 5 Tdo 331/2015:
  - zásada podle § 12 odst. 2 TZ se uplatní i při ukládání sankcí za trestné činy
  - je třeba zohlednit použité mimotrestní prostředky, které mohou zčásti doplnit a nahradit trestní represi (viz též § 38 odst. 2 TZ)
  - čím je mimotrestní sankce citelnější, tím může být mírnější trestní represe a sankce s ní spojená
  - u majetkových trestných činů má význam zejména náhrada škody způsobené trestným činem (viz též § 38 odst. 3 TZ) jako zvláštní sankce, byť jejím účelem je primárně reparace následků trestného činu
  - uložení dostatečně vysoké náhrady škody (zde asi 8 milionů Kč) může být i jedním z důvodů postupu podle § 58 odst. 1 TZ o mimořádném snížení trestu odnětí svobody (zde 1 rok OS/PO 1 rok)

Některá další aktuální rozhodnutí

- Rozhodnutí pod č. 17/2016 Sb. rozh. tr.:
  - zpronevěra peněz uložených do advokátní úschovy
  - rozdíl mezi zpronevěrou (§ 206 TZ) a porušením povinnosti při správě cizího majetku (§ 220 TZ)
  - návaznost na rozhodnutí pod č. 21/2002-I. Sb. rozh. tr.
- Rozhodnutí č. 23/2016 Sb. rozh. tr.:
  - výklad toho, kdy není trestný čin spáchán v zájmu PO ve smyslu § 8 odst. 1 ZTOPO [TČ podle § 337 odst. 1 písm. a) TZ]
  - šlo o porušení zákazu řízení motorových vozidel jednatelem s. r. o., který řídil vozidlo výlučně pro své osobní potřeby
  - řešení otázky zavinění právnické osoby (např. pro odlišení úmyslné a nedbalostní varianty TČ), které se odvozuje od zavinění fyzické osoby jednající podle § 8 odst. 1 ZTOPO

Některá další aktuální rozhodnutí

- Usnesení NS sp. zn. 5 Tdo 732/2015:
  - řešen vztah alternativ padělání a pozměnění peněz podle § 233 odst. 2 TZ ČR (§ 270 odst. 2 TZ SR)
  - pokud pachatel padělal peníze s úmyslem udat je jako pravé a také je takto udal do oběhu, naplnil jen první alternativu
  - zároveň posuzována příčetnost pachatele a nutnost jejího zkoumání, jestliže při udávání peněz, které předtím padělal, byl pod značným vlivem alkoholu (asi 2,13 promile)
  - o zachování příčetnosti pachatele může svědčit poměrně sofistikovaný způsob padělání vyžadující soustředění a dovednosti, přičemž vyrobil velmi zdařilé padělky, které udal

Některá další aktuální rozhodnutí

- Usnesení NS sp. zn. 8 Tz 16/2016:
  - řešení dílčího útoku pokračování ve zkrácení daně (§ 116 a § 240 TZ ČR, § 122 odst. 10 a § 276 TZ SR)
  - je to zkrácení platby za jednotlivé zdaňovací období, pokud není delší časový odstup mezi více těmito obdobími
  - není jím pouhé neuvedení některého z více příjmů tvořících základ daně v jednom zdaňovacím období
  - schváleno k publikaci ve Sb. rozh. tr.
- Usnesení NS sp. zn. 8 Tdo 267/2016:
  - zpronevěří-li advokát peníze, které převzal do úschovy, naplní i znak podle § 206 odst. 4 písm. b) TZ ČR [§ 213 odst. 2 písm. c) TZ SR], tj. spáchá čin jako osoba, která má zvlášť uloženou povinnost hájit zájmy poškozeného

Některá další aktuální rozhodnutí

- Rozhodnutí pod č. 34/2014 Sb. rozh. tr.:
  - řešení otázky, kdy je možno využít k důkazu výsledky kontrol celních či jiných orgánů provedených v souvislosti s nelegálními dispozicemi se zbožím podléhajícím spotřební dani (např. tabák a tabákové výrobky)
  - lze je využít jen tehdy, když se tím neobchází institut domovní prohlídky nebo prohlídky jiných prostor a pozemků
- Usnesení NS sp. zn. 5 Tz 29/2016:
  - obdobné závěry jako v rozhodnutí č. 34/2014 Sb. rozh. tr.
  - učiněny ve vztahu ke zboží porušujícímu práva duševního vlastnictví (ochranné známky apod.)
  - schváleno k publikaci ve Sb. rozh. tr.

Některá další aktuální rozhodnutí

- Usnesení VS v Olomouci sp. zn. 3 To 44/2015
  - řešen vztah kárného postihu advokáta kárným senátem ČAK a trestního postihu za zpronevěru peněz svěřených mu klienty
  - učiněn závěr, že rozhodnutí o kárném provinění nezakládá překážku věci rozhodnuté s účinky „ne bis in idem“
  - Poukaz na tzv. Engel kritéria v rozhodnutích ESLP
  - trestní kolegium NS to schválilo k uveřejnění ve Sb. rozh. tr.

Závěrem

- Rozhodnutí Nejvyššího soudu dostupná na www.nsoud.cz
- Děkuji za pozornost
- Dotazy a názory do diskuse
- Na shledanou