12. 4. 2019

Vezměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Doměření a doplacení daně či jiné podobné platby jako zánik trestní odpovědnosti?

Článek se zabývá jednáním pachatele, které může být posouzeno jako projevení účinné lítosti ve smyslu § 33 a § 252 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník ve znění pozdějších předpisů (dále jen „trestní zákoník“), a to především způsobem a okamžikem dobrovolného jednání pachatele, jenž způsobí zánik trestní odpovědnosti pachatele za dokonaný trestný čin.

Účinná lítost u daňových trestných činů

Účinná lítost pachatele představuje jeden z možných zániků trestní odpovědnosti za spáchaný trestný čin. Z důvodu zaměření článku na daňové trestné činy připadá v úvahu pouze využití dvou výše uvedených ustanovení. První ustanovení představuje § 33 trestního zákoníku, jenž stanovuje podmínky uplatnění účinné lítosti pro spáchaný trestný čin zkrácení daně, poplatku a jiné podobné povinné platby (§ 240 trestního zákoníku) a nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení (§ 243 trestního zákoníku). § 242 trestního zákoníku reprezentuje druhé ustanovení týkající se uplatnění účinné lítosti u trestného činu neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby (§241 trestní zákoníku).

Jak projevit účinnou lítost?

Jako účinná lítost může být dle obecného pravidla stanoveného v § 33 trestního zákoníku posouzeno dobrovolné jednání pachatele, kterým:

- zamezil škodlivému následku nebo jej napravil, nebo
- oznámil trestný čin v době, kdy škodlivému následku mohlo být ještě zabráněno.

Důležitou skutečností pro zhodnocení, zda jednání pachatele může být posouzeno jako účinná lítost, spočívá v dobrovolnosti pachatele. Dobrovolné jednání pachatele spočívá v jeho činnosti zamezit či napravit škodlivý následek (např. doměřit a doplatit daň), aniž by byla tato činnost pachatele konána pod nátlakem úkonů činěných ze strany orgánů činných v trestním řízení (k okamžiku dobrovolnosti viz níže).

Kromě uvedeného obecného pravidla pro účinnou lítost je zapotřebí upozornit s ohledem na zaměření článku také na již zmíněnou speciální účinnou lítost stanovenou v § 252 trestního zákoníku, tedy účinnou lítost vztahující se na trestný čin neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby. Speciální účinná lítost vztahující se k trestnému činu neodvedení daně se od obecné účinné lítosti odlišuje zejména skutečností, že jednání pachatele odčinit škodlivý následek, může být učiněno i pod tíhou uložení trestní sankce. Pro zánik trestní odpovědnosti trestného činu

neodvedení daně stačí, pokud pachatel uhradí daň, pojistné na sociální zabezpečení či jinou obdobnou platbu, a to ve výši, pro kterou je pachatelovo jednání posuzováno.

Kdy lze doplatit daň tak, aby její doplacení způsobilo zánik trestní odpovědnosti?

Jedním v praxi ne konkrétně a jednotně stanoveným časovým úsekem je určení okamžiku, kdy lze doměření a doplacení daně považovat za dobrovolné, tedy lze na toto jednání aplikovat účinnou lítost, a tím přivodit zánik trestné odpovědnosti za spáchaný trestný čin.

Až do roku 2009, kdy byl vyhlášen Nález Ústavního soudu sp. zn. V.ÚS 3093/08 ze dne 28. 7. 2009 bylo právní praxí jisté, že nejde o dobrovolné napravení škodlivého následku a tedy o účinnou lítost jako okolnost zániku trestnosti, pokud pachatel trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné dávky daň uhradil až na základě kontroly provedené správcem daně, jíž bylo jeho úmyslné zkrácení daně odhaleno.[1]

Výše uvedený nález Ústavního soudu do právní praxe vznesl nový a praxí ne zcela přijatý pohled na okamžik dobrovolného napravení škodlivého následku. Ústavní soud v uvedeném nálezu konstatoval, že o dobrovolné jednání pachatele se může jednat i za předpokladu, že pachatel doplatil daň i po proběhlé daňové kontrole, kterým byla pachateli doměřena daň. Závěrem ústavní soud konstatoval, že vždy záleží na konkrétních okolnostech případu, například s jakou bezprostředností trestní stíhání pachateli hrozí.

Nález ústavního soudu však koriguje rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 29. 3. 2012, sp. zn. 8 Tdo 272/2012, kterým Nejvyšší soud deklaroval, že pachatel plnící daňovou povinnost až na podkladě výsledků daňové kontroly, byť ještě před zahájením trestního stíhání, nejedná dobrovolně o své vlastní vůli ale již pod hrozbou zcela bezprostředně hrozícího trestního stíhání.

Shrnutí o dobrovolnosti jednání ze strany pachatele provedl Nejvyšší soud např. rozsudkem ze dne 2. 7. 2014 sp. zn. 5 Tdo 749/2014-18, kdy o dobrovolnost jednání pachatele ve smyslu § 33 trestního zákoníku uvedl, že dobrovolné jednání **není vyloučeno jen proto**, že pachatel jednal pod vlivem **obecné obavy z možného trestního stíhání.** Tato obecná obava nijak nevylučuje dobrovolnost napravení škodlivého následku trestného činu. Jak již bylo řečeno i v tomto rozsudku Nejvyšší soud zopakoval, že **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 známé skutečnosti ukazující na to, že byl spáchán trestný čin,** apod. Jestliže pachatel napravil škodlivý následek trestného činu v době, **kdy mu z jeho hlediska bezprostředně ještě nehrozilo trestní stíhání, pak dobrovolnost jeho jednání není vyloučena**, i když jednal obecně z obavy před trestním stíháním, avšak nikoli pod vlivem konkrétně již hrozícího nebo zahájeného trestního stíhání.

Nejvyšší soud se také vyjádřil k některým případům, kdy se nejedná o dobrovolné splnění povinností, např. pokud k rozhodnutí pachatele vede vědomí (třeba i mylné), že jeho trestný čin je již prozrazen, nebo jedná-li pod tlakem již bezprostředně hrozícího či dokonce zahájeného trestního stíhání. O dobrovolnost rovněž nejde, vyčkává-li pachatel s odstraněním škodlivého následku na to, zda příslušný orgán odhalí jeho trestný čin (např. jestli finanční úřad zjistí nelegální daňový únik), resp. zda ho takový orgán oznámí orgánům činným v trestním řízení. Z výše uvedeného rozsudku vyplývá, že orgány činné v trestním řízení kromě jiného musejí pro aplikaci účinné lítosti zkoumat subjektivní vědomí pachatele o hrozbě projednávání trestného činu v trestním řízení.

U účinné lítosti vztahující se k trestnému činu neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby, tedy ustanovení § 252 je nejzazší okamžik projevení účinné lítosti pachatele

zcela jasný a praxí přijatý. V případě trestného činu neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení či jiné podobné platby musí pachatel uhradit celou neodvedenou daň či jinou obdobnou platbu do okamžiku, než soud prvního stupně začne vyhlašovat rozsudek. V případě, že byl soudem vydán trestní příkaz, může pachatel využít institutu podání odporu a následně doplacením daně před okamžikem vyhlášení rozsudku po proběhlém hlavním líčení způsobit zánik trestní odpovědnosti. Včasné projevení účinné lítosti připadá do úvahy i v případě, že vyhlášený rozsudek soudu prvního stupně byl odvolacím soudem zrušen a pachatel doplatí daň do vydání nového odsuzujícího rozsudku.

Závěr

Účinná lítost nesporně slouží ke snaze státu zajistit řádné odvádění daní či obdobných povinných plateb, a to i za situace, kdy pachatel svým excesem naplní veškeré znaky jakéhokoliv daňového trestného činu. Stát tak staví řádné odvádění daní či jiných obdobných plateb nad nutnost potrestat pachatele za jeho protiprávní jednání.

Účinná lítost je vhodným institutem pro pachatele trestných činů, kteří si své protiprávní jednání rozmysleli, případně chtějí ovlivnit zánik trestní odpovědnosti za trestný čin. K posuzování dobrovolnosti jednání pachatele napravit škodlivý následek je nutné upozornit, že účinná lítost může být projevena pouze v určitý okamžik projednávání či zjišťování dokonaného trestného činu, který se s ohledem na různorodost každého případu může měnit. Obecně však lze konstatovat, že ve většině případů musí dojít k dobrovolnému napravení škodlivého následku před zahájením trestního stíhání.

Mgr. Martin Šoula,
advokátní koncipient

ARROWS advokátní kancelář, s.r.o.

V Jámě 699/1
110 00 Praha 1

Tel.: +420 602 144 670
e-mail: soula@arws.cz

[1] Rozsudek Nejvyššího soudu České republiky ze dne 4. 11. 1998 sp. zn. 3 Tz 119/98

© EPRAVO.CZ – Sbírka zákonů , judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- Oceňování senior center a domovů se zvláštním režimem v nemovitostních fondech
- Změna výroby na příkaz mateřské společnosti bez finanční kompenzace vzniklých ztrát? Judikát NSS, který mění pohled na převodní ceny
- Novinky z české a evropské regulace finančních institucí za měsíc prosinec 2025
- Odpočet na výzkum a vývoj v roce 2026
- Zaměstnanecké akcie (ESOP) v roce 2026: co přináší novela a jak se na ni připravit
- Ústavní soud vymezil hranice závaznosti trestního rozsudku pro rozhodování správních soudů v daňových věcech
- Regulatorní posun v oblasti platebních služeb: Stanovisko ČNB k minimální uživatelské

zkušenosti mění podmínky pro Open Banking
- Několik otázek k postavení podlimitních správců kvalifikovaných fondů rizikového kapitálu v českém právním řádu
- Využívání holdingových struktur a na co si dát pozor
- Možné důsledky nesprávného použití AI v procesních podáních
- Územní plán jako klíčový faktor při oceňování pozemků