15. 3. 2016

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

Když pravá trestně-právní ruka neví, co dělá ta levá daňově-právní

Cílem tohoto článku je zamyšlení se nad vztahem mezi řízením trestním u trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby dle § 240 trestního zákoníku a jemu předcházejícím řízením daňově-právním, probíhajícím v převážné míře u finančního úřadu.

Finanční úřady mají již tradičně poměrně silnou pozici v rámci prvotního, spouštěcího mechanismu při odhalování daňové trestné činnosti. Tato pozice byla v poslední době upevněna a razantně zesílena změnou v pohlížení na daňové penále, jakožto na sankci mající trestně-právní povahu. Na rozdíl od českého, vnitrostátního práva, kde byl tento náhled stabilizován teprve nedávno rozhodnutím rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č.j. 4 Afs 210/2014-57 ze dne 24. 11. 2015, je takové chápání daňového penále na úrovni Evropské unie, resp. na poli Evropského soudu pro lidská práva, již pevně ustáleno[1].

Na jednu stranu mají tedy tyto dvě ruce, trestně-právní a daňově-právní, k sobě velmi blízko, na druhou stranu jsou však tyto právní disciplíny vybudovány na zcela odlišných zásadách a je tak nutné je od sebe velmi důkladně oddělovat.

Níže si uvedeme příklady obou případů.

Zákaz prolínání závěrů dokazování

Daňové řízení je založeno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, ale též povinnost toto své tvrzení doložit[2]. Na rozdíl od toho v řízení trestním platí zásada, že obviněný není povinen prokazovat svoji nevinu, protože platí presumpce neviny ve smyslu § 2 odst. 5 trestního řádu. Ze skutečnosti, že obviněný zůstane nečinný, nelze v trestním řízení automaticky usuzovat jeho vinu. Z uvedeného zcela jasně plyne, že obviněný nemá tzv. důkazní břemeno, na základě něhož by byl povinen prokazovat či vyvracet určité skutečnosti, které mají vliv na rozhodnutí o jeho vině. Naopak v řízení daňovém, pokud daňový subjekt zůstane nečinný a daňovou povinnost není možné stanovit dokazováním, je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které si může obstarat i bez součinnosti s daňovým subjektem.

Dokazování v daňovém řízení je mnohem volnější a širší ve srovnání s dokazováním v trestním řízení, v němž se obligatorně prověřuje i obhajoba obviněného[3]. Výsledky, ke kterým správce daně při určení rozsahu daňové povinnosti a jejího nesplnění dospěje v daňovém řízení, nelze bez dalšího přejímat do trestního řízení a toliko na jejich podkladě vyvozovat trestní odpovědnost.

U skutkové podstaty trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, je dokazování zásadní etapou trestního řízení k prokázání naplnění skutkové podstaty předmětného trestného činu. Státní zástupci se však často ocitají v důkazní nouzi. Za takové situace je zcela neakceptovatelné, aby si soudy „pomáhaly“ tím, že do trestního řízení jednoduše převezmou závěry z předchozího řízení daňového.

Potřeba prolínání subjektů a jejich postavení

Dle mého názoru je třeba, s ohledem na udržení principu práva na obhajobu a spravedlivý proces, aby byla dána totožnost subjektů jak v řízení daňovém, tak v řízení trestním.

Pokud dojde k zahájení daňového řízení, je třeba dnes zcela jednoznačně vycházet ze skutečnosti, že takové daňové řízení může mít dosah do řízení trestního. Z tohoto důvodu nelze jinak, než aby každá osoba, která byla statutárním orgánem kontrolované obchodní korporace v kontrolovaném období a potenciálně jí tak hrozí trestněprávní postih, byla přizvána do daňového řízení jakožto účastník a mohla se účinně bránit proti výsledkům daňové kontroly, vyjadřovat se a uplatňovat opravné prostředky, popř. již v tomto řízení uplatnit účinnou lítost.

V opačném případě je zcela evidentní, že bylo porušeno ústavně garantované právo takové osoby (statutárního orgánu) na obhajobu a spravedlivý proces. Pokud nebylo této osobě umožněno účinně se bránit od počátku, tedy již v rámci řízení daňového, pak nelze takovou osobu stíhat ani v řízení trestním.

Tento závěr je zcela logicky propojen s uplatněním účinné lítosti.

Trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby je jedním z trestných činů, u nichž je možné aplikovat zánik trestní odpovědnosti v důsledku účinné lítosti ve smyslu § 33 trestního zákoníku.

V rámci otázky účinné lítosti vycházejme například ze skutkového stavu, kdy fyzická osoba – jednatel a současně společník obchodní společnosti přestane být v této obchodní korporaci angažován, načež teprve následně je zahájeno daňové řízení.

Pokud je zahájeno daňové řízení v období, kdy tato fyzická osoba již ve společnosti není angažována, je logické, že za stavu, kdy tato osoba nebude přizvána jako účastník daňového řízení, se tato fyzická osoba, objektivně vzato, nemůže o probíhající daňové kontrole dozvědět. V případě odhalení nedostatků zakládajících podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, může tato fyzická osoba být s touto skutečností srozuměna teprve v rámci oznámení o zahájení trestního stíhání, a tudíž se může nejdříve účinné lítosti domáhat až v rámci trestního řízení. Tímto bylo této osobě upřeno právo domáhat se účinné lítosti v rámci řízení předcházejícímu trestnímu stíhání a bude tedy pro tuto osobu velmi obtížné prokázat, že tak neučinila pod tlakem trestního stíhání a že takto uplatněná účinná lítost byla dobrovolná.

Závěr

Daňové řízení v poslední době prodělává určitou transformaci směrem k semi-trestnímu řízení, a to

mj. s ohledem na nahlížení na daňové penále jako na sankci trestně-právní povahy. Za těmito skutečnostmi nemůže trestní řízení zkostnatěle „pokulhávat“ a je třeba, aby se v trestním řízení zohledňovaly určité okolnosti rozhodné pro práva obviněného pramenící z daňového řízení. Určité aspekty obou řízení je však třeba důsledně oddělovat. Není například přípustné, aby si soudy v trestním řízení přejímaly závěry z řízení daňového mající svůj původ v dokazování, které je u obou řízení postaveno na zcela odlišných principech.

Mgr. Radek Salajka, LL.M.,
advokát
specialista na daňové trestní právo

SALAJKA & PARTNERS s.r.o., advokátní kancelář

Praha | Zlín

Vladislavova 17
110 00 Praha 1

Příkrá 441
760 01 Zlín 1

Tel.: +420 602 636 939
e-mail: office@salajkapartners.com

---
[1] Viz rozhodnutí ESLP ve věci Bendenoun vs. Francie ze dne 24. 2. 1994, A.P., M.P. a T.P. vs. Švýcarsko ze dne 29. 8. 1998, Jussila vs. Finsko ze dne 23. 11. 2006, André a spol. vs. Francie ze dne 24. 7. 2008, Ruotsalainen vs. Finsko ze dne 16. 6. 2009, Segame SA vs. Francie ze dne 7. 6. 2012, Julius Kloiber Schlachthof GmbH a spol. vs. Rakousko ze dne 4. 4. 2013, Lucky Dev vs. Švédsko ze dne 27. 11. 2014.
[2] Viz Prouza, D.: Daňová kriminalita, Justiční akademie České republiky, Stráž pod Ralskem 2005, str. 168
[3] Viz Prouza, D.: Daňová kriminalita, Justiční akademie České republiky, Stráž pod Ralskem 2005, str. 169.

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

Další články:

- Územní plán jako klíčový faktor při oceňování pozemků
- Když společník není dodavatel. NSS znovu řešil daňový „švarcsystém“ u společníků s.r.o.
- Zaměstnanecké akciové opční programy (ESOP)
- Nový režim pro dluhopisové financování
- Transfer Pricing: Na co si dát pozor s blížícím se koncem roku
- Souběh odepření nároku na odpočet daně a ručení za nezaplacenou daň dle rozsudku KONREO
- Odpovědnost finančních institucí za nesprávné investiční poradenství
- Vývoj jednání G7/OECD/USA v oblasti Pillar Two
- Současný trend mikrodomů a mobilních domů z pohledu financování a oceňování
- Švarcsystém a jeho daňová rizika u dodavatelů i odběratelů služeb
- Stabilizace úrokových sazeb hypotečních úvěrů a jejich vliv na trh nemovitostí