

Ondřej Trubač:

„Takřka každá větší daňová kontrola může skončit v trestním řízení.“

Advokát **Ondřej Trubač** patří k předním českým expertům na oblast trestního práva daňového. Dlouhodobě poukazuje na rizika spojená např. s daňovými kontrolami. Orgány činné v trestním řízení se podle něj letos zaměří hlavně na systematické zneužívání „covidových“ podpor či karuselové a další podvody na DPH. Daňoví poradci by pak při poskytování daňového poradenství podle něj neměli zapomínat rovněž na prevenci rizik na úseku jejich potenciální odpovědnosti.

Jak často vstupuje trestní právo do daňových otázek?

Je evidentní, že kriminalizace daňových úniků je určitým trendem dnešní doby. Oproti dřívějšímu trestní právo zasahuje do daňových otázek mnohem častěji a na podnikatele může dopadnout „železná bota“ trestního stíhání i v situacích, kdy by se dříve finanční úřad spokojil s doměřením daně. Vrchol byl mezi lety 2016 a 2017, kdy podle statistik státního zastupitelství skokově narostl počet trestních oznámení podávaných finančními úřady, a to z 55 % na až neuvěřitelných 89 % případů, kdy byla doměřena daň převyšující 50 tisíc korun, což byla tehdejší hranice trestného činu zkrácení daně. Dnes je to 100 tisíc korun. Přestože se z aktuálních statistik zdá, že počet trestních oznámení podávaných Finanční správou klesl zhruba na polovinu, ta čísla jsou stále alarmující a klientům vždy doporučujeme,

ať věnují každé daňové kontrole náležitou pozornost. Nelze totiž vyloučit, že po čase začne „druhé kolo“ v podobě trestního řízení.

Čím to je?

Navzdory tomu, že trestní právo má být uplatňováno až v případech, kde užití jiných prostředků nepřichází v úvahu, je nutno zdůraznit, že daňové trestní delikty jsou obecně považovány za závažné (například pokud jde o výši hrozících sankcí), a proto osoby rozhodující o tom, zda trestní oznámení podat či nepodat, mohou mít tendenci v případě pochybností upřednostnit úvahu směřující k tomu, ať tyto pochybnosti prověří k tomu příslušné orgány místo nich. Rostoucí počet trestních oznámení podaných finančními úřady lze interpretovat také jako zájem státu na zvýšení míry vymaha-

telnosti daňových povinností. Zde je však třeba upozornit, že ačkoli je zkrácení daně úmyslný trestný čin, hranice mezi vědomou nedbalostí (která není trestná, ale například v oblasti podvodů na DPH obvykle vede k doměření daně) a nepřímým úmyslem je velmi tenká. Trestní stíhání tak dnes nehrozí zdaleka jen organizátorům daňových podvodů nebo „bílým koňům“, ale i nepozorným podnikatelům, kteří někomu zkrátka naletěli a umožnili mu spáchat podvod.

Proč by mělo trestní právo zajímat daňové poradce?

Klíčová informace pro ně je, že takřka každá větší daňová kontrola může potenciálně skončit v trestním řízení. Daňoví poradci by měli mít vždy na paměti, že věc může mít i trestněprávní aspekty – a to jak v případě, že klienta „jen“ zastupují v daňové kontrole, tak v případě, kdy zkoumanou daňovou operaci vymýšleli nebo schvalovali. V takovém případě totiž mohou být ohroženi i oni. Nežádá-li se totiž spolu s podnikateli stíhání i jejich účetní a daňoví poradci. Navíc nelze vyloučit, že se někteří klienti budou snažit svalit „vinu“ právě na svého poradce a podsouvat mu „rady“, které vůbec neučinil. Pro klienta může jít o snadnou cestu ke zbavení se zodpovědnosti ve stylu „já nic, to poradce“ a policisté mohou této verzi uvěřit. Daňoví poradci by tak při poskytování daňového poradenství neměli zapomínat rovněž na prevenci rizik na úseku jejich potenciální odpovědnosti: v tomto smyslu lze například daňovým poradcům doporučit, aby měli vždy písemné či elektronické záznamy, z nichž je možno dovodit, jakou konkrétní otázku daňových poradců posuzoval, jaké k tomu měl vstupní informace a podklady od klienta a jaká k předmětné otázce dal doporučení.

Je u daňových poradců tedy namísto strach z této oblasti?

Jelikož daňoví poradci nejsou obvykle vystudovaní právníci a trestní právo není jejich denním chlebem, tak bych určitě doporučoval tyto kauzy zkonzultovat s kolegy advokáty, kteří se trestnímu právu daňovému věnují. Nepochybně bych doporučoval poradit se s kolegou advokátem o nastavení systému za účelem prevence vzniku trestní odpovědnosti, tedy jak nastavit postupy v kanceláři, aby se takové riziko snížilo. Tato konzultace s advokátem může stát daňového poradce několik málo hodin poradenství advokáta, nicméně zpravidla si daňový poradce již s implementací navrhovaného řešení zvládne poradit sám a tato drobná investice ho může třeba i uchránit od pozdějších značně vyšších nákladů, které by musel hradit na obhajobu v trestním řízení.

Proč se všechny daňové delikty neřeší nejprve prostřednictvím správního trestání?

Ono by to tak samozřejmě být mělo, že trestní právo je až ultima ratio, tzn. nejzazší možné řešení. Ostatně i podle trestního zákoníku je trestní postih namísto jen tehdy, pokud nepostačí sankce podle jiného právního předpisu. Nicméně, jak jsem uvedl i výše, problém je s tím, že z pohledu trestního zákoníku se v případě vyšších částek jedná o trestné činy s vysokou mírou společenské škodlivosti. Primární sankcí je pro klienty samozřejmě již doměření daně, které velmi často vnímají jako nespravedlivé a brání se pak například správními žalobami. Souběžně ze zákona vzniká povin-

nost zaplatit penále ve výši 20 % z doměřené částky a poměrně vysoký úrok z prodlení, který až novela účinná od 1. ledna 2021 sjednotila s úroky podle občanského zákoníku. Když ale vezmeme v potaz, že se daň leckdy doměřuje až po mnoha letech, sankce často narostou skoro do výše doměřované daně. Možnost žádat o prominutí sice existuje, nejde na to však spoléhat.

Nehrozí problémy kvůli takzvanému dvojímu trestání v daňových věcech? Mohl byste tuto oblast vlastně našim čtenářům více přiblížit?

Toto se hodně řešilo několik let nazpět, kdy Evropský soud pro lidská práva a Nejvyšší správní soud rozhodly, že daňové penále má povahu trestu. Ve vztahu k zásadě ne bis in idem, tedy že osoba nesmí být trestána dvakrát za stejný skutek, bylo klíčové rozhodnutí štrasburského soudu ve věci A a B proti Norsku z listopadu 2016, kde soud konstatoval, že za daňové úniky lze za určitých podmínek souběžně uložit dva tresty, a to finanční sankci ze strany finančního úřadu a zároveň trest podle trestního práva, aniž by přitom ale došlo k porušení zásady zákazu nového stíhání pro týž skutek. V českém kontextu bylo klíčové, jak se k věci postaví Nejvyšší soud. V lednu 2017 pak navázal na uvedené rozhodnutí ESLP a uvedl, že v případě, kdy je ukládán trest poté, co už bylo uloženo penále (což je při doměření daně vždy), musejí trestní soudy při stanovení druhu trestu a jeho výměry k této skutečnosti, tj. že sankce v podobě penále byla již uložena, přihlídnout.

Jak klíčovou roli hrálo v této oblasti zavedení trestní odpovědnosti právnických osob?

Určitě to roli hraje, protože právnické osoby za daňové trestné činy nejenže stíhány být mohou, ale také často stíhány jsou. Celá polovina trestních stíhání právnických osob se týká právě daňových deliktů. Dnes už je běžné, že kromě jednatele je za trestný čin zkrácení daně stíhána i obchodní společnost. V kanceláři se v poslední době hodně věnujeme problematice „tax compliance“, kdy se klientům snažíme poradit, jak daňová rizika eliminovat, a to včetně rizik trestních.

Tomuto tématu se každoročně věnujete na odborné konferenci. Jaká témata hýbala oblastí trestního práva daňového v loňském roce?

V loňském roce proběhl již třetí ročník konference Trestní právo daňové, kterou mimo jiné pořádáme právě za podpory Komory daňových poradců. Z mého pohledu je asi největším tématem poslední doby snaha o postih podnikatelů, kteří byli zataženi do podvodného řetězce na DPH. Nepochybuji o tom, že snad každý daňový poradce se s takovými případy setkal. Mám za to, že se nesmějí do jednoho pytle házet organizátoři těchto podvodů a podnikatelé, kteří jen nakoupili službu a po mnoha letech jim finanční úřad nebo policie vytýká, že si nezkontrolovali, zda má jednatel profesionální vizitku nebo zda má firma založené účetní závěrky ve sbírce listin... Posuzování otázky případného vědomého zapojení do daňového podvodu, tedy ono omílané „vědět měl a mohl“, je problematikou velmi složitou i pro osoby s právnickým vzděláním. Vezmeme-li v potaz skutečnost, že daňové subjekty ani úřední osoby

správce daně právní vzdělání často nemusejí mít, a dále též specifikum daňového řízení spočívající v tom, že o unesení důkazního břemene ohledně této otázky rozhoduje táž osoba, která má procesní povinnost jej unést, je to jen živná půda pro kontroverze. To je jen umocněno tím, že daňové subjekty mají tendenci podceňovat otázku prevence nedbalostního zapojení do daňových podvodů a správce daně zase má často tendenci při posuzování této otázky v rámci daňové kontroly lpět na izolovaných dílčích skutečnostech a neumí se na věc podívat ve všech souvislostech z pohledu podnikatele. Škoda jen, že tento přístup tak závažně ovlivňuje život lidí, kteří musejí hájit zcela normální obchody.

A jaká podle vás budou klíčová letos?

Už jsme se setkali s kauzami, kdy chce stát vrátit „covidové“ podpory. Jde ale vesměs o formální chyby, které by neměly mít trestní přesah. V médiích jsem nicméně zaznamenal případy systematického zneužívání těchto podpor, tak tam stíhání nelze vyloučit. Předpokládám, že poroste tendence stíhat karuselové a další podvody na DPH, jde ostatně o jednu z priorit i na evropské úrovni.

Jak aktivní je v oblasti trestního práva daňového Finanční správa?

Podle dat Nejvyššího státního zastupitelství v minulosti podávaly finanční úřady u 80 % doměrků nad 50 tisíc korun trestní oznámení. Aktuální procentuální statistika k dispozici není, nicméně jak už jsem říkal, v absolutních číslech za rok 2019 počet trestních oznámení klesl zhruba na polovinu, což jsou stále dost vysoká čísla.

V loňském roce se zvedla hranice trestnosti za zkrácení daně, a to ze zmiňovaných 50 tisíc korun na 100 tisíc korun. Neměla by se podle vás hranice ještě zvýšit, když jsou průměrné nedoplatky mnohonásobně vyšší?

Ta hranice někde být stanovena musí a málokdo skončí za zkrácení daně v prvním odstavci, tedy oněch 100 tisíc korun, ve vězení. Přesto to může působit preventivně, ať už na konkrétního podnikatele, který je rád, že od soudu vyvázl s podmínkou, nebo na společnost. Osobně bych považoval za mnohem důležitější, aby se začaly více využívat odklony v trestním řízení a aby se jasněji vymezily podmínky pro účinnou lítost. Jinými slovy, aby měl podnikatel možnost se přiznat, daň doplatit a vyjednat si mírnější trest. Nevidím v tom přitom nějaké „kupování spravedlnosti“ v negativním smyslu, stát totiž dostane zpět své peníze a nelze zapomínat, že například výkon trestu z pohledu státu stojí také poměrně hodně peněz.

Jak řeší oblast trestního práva daňového v okolních zemích?

Osobně znám hlavně situaci v Rakousku, která mi přijde inspirativní i pro českou legislativu. Problematika trestního práva daňového (včetně příslušných institutů, např. účinné lítosti) je komplexně řešena v samostatném speciálním zákoně o finančním trestním právu z roku 1958. V tomto zákoně jsou uvedeny trestní sankce za daňové delikty a podle jejich závažnosti se také liší orgán, který uvedené delikty projednává. Pokud se jedná o nejzávažnější delikty, tak o věci rozhoduje soud. V případech nižší škody je k projednání příslušný specializovaný

senát zřízený u některých finančních úřadů. A méně závažné případy pak projednávají „jen“ samostatné a nezávislé úřední osoby. Je nicméně klíčové, že kauza musí mít trestněprávní přesah. Pokud nic nenasvědčuje tomu, že úmyslem bylo spáchat trestný čin, vše se posuzuje jen podle daňových předpisů a z nich vyplývajících sankcí.

Klíčová je v této oblasti také judikatura. Jak se v současnosti přistupuje k institutu účinné lítosti?

U nás jsou podmínky účinné lítosti obecně stanoveny v trestním zákoníku a „na papíře“, jsou jednoduché – napravení škodlivého následku a dobrovolnost. A tady je zakopán pes, protože zatímco první podmínka v praxi nečiní obtíže (je třeba podat dodatečné daňové přiznání a uhradit daň v plné výši), druhá podmínka je daleko složitější. Existuje bohatá judikatura Nejvyššího soudu, kdy je ještě úhrada dobrovolná a kdy už ne. Například obecná obava z trestního stíhání dobrovolnost nevylučuje. Naplnění podmínek účinné lítosti můžeme zaručit pouze v případech, kdy ještě proti klientovi není vedena žádná daňová kontrola ani se o něj nezajímá policie. Takových případů však není mnoho, protože typicky lidé hledají právní pomoc až v situaci, kdy mají zahájenou kontrolu nebo jsou předvoláni k podání vysvětlení. Pak se již až na výjimky ocitáme v situaci, kdy sice stále lze výrazně zmírnit možné trestněprávní následky, ale zpravidla je již nelze eliminovat. Do budoucna bych tak například považoval za ideální, kdyby se provedlo legislativní zpřesnění účinné lítosti u daňových deliktů. V rámci právní jistoty by bylo vhodné, aby existoval přesný „návod“ pro ty, kteří se dostali do podobných problémů a chtějí své pochybení napravit.

A co téma lhovosti? Tomu se soudy také věnovaly...

Zde se vrátíme k problému, že hranice mezi vědomou nedbalostí a nepřímým úmyslem je velmi tenká. Problematika „lhovosti“ je přesně tou hranicí a zajímavě to rozebíral předseda trestního kolegia Nejvyššího soudu František Půry na loňské konferenci Trestní právo daňové. Na jednom nedávném usnesení svého senátu ukazoval, že pokud jednatel společnosti nevěděl o tom, že může být krácena tržba, protože účetnictví vede dlouhá léta jeho matka, které plně důvěřuje, jedná se o takzvanou pravou lhovost, která nemůže založit ani nepřímý úmysl. Abych to popsal nějak srozumitelně, tak pokud podnikatel opravdu nemá žádné po vědomí o tom, že jednání může vést ke zkrácení daně, nemůže být za takové jednání trestně stíhán. /

Ondřej Trubač

Ondřej je spoluzakladatelem advokátní kanceláře Bříza & Trubač. Ve své praxi se věnuje především komplexní problematice daňového řízení a zastupování klientů před správcem daně, včetně jejich následného zastupování v rámci správního soudnictví. Ve své praxi poskytuje také poradenství obchodním společnostem v oblasti compliance a trestního práva daňového. Pravidelně také přednáší a přispívá do odborných publikací a dalších periodik.