

# **HABILITAČNÍ PRÁCE**

## **DAŇOVÉ TRESTNÉ ČINY**

**Plzeň, 2013**

**JUDr. Jan Kocina, Ph.D.**

## Obsah

|  |    |
|--|----|
| Seznam použitých zkratek.....  | 6  |
| 1. Úvod.....   | 8  |
| 2. Hospodářské trestní právo a daňové trestné činy.....  | 10 |
| 2.1 Hospodářské trestní právo a pojem hospodářské kriminality .....  | 10 |
| 2.2 Vztah hospodářského trestního práva a daňového trestního práva .....   | 21 |
| 3. Právněhistorický vývoj trestní úpravy daňových trestných činů od roku 1835 .....  | 25 |
| 3.1 Vývoj v letech 1835 – 1851 .....   | 25 |
| 3.1.1 Daňová soustava.....   | 26 |
| 3.1.2 Správa daňové soustavy .....   | 26 |
| 3.1.3 Trestněprávní úprava daňových trestných činů.....  | 28 |
| 3.2 Vývoj v letech 1852 – 1917 .....   | 29 |
| 3.2.1 Daňová soustava.....   | 29 |
| 3.2.2 Správa daňové soustavy .....   | 29 |
| 3.2.3 Trestněprávní úprava daňových trestných činů.....  | 30 |
| 3.3 Vývoj v letech 1918 – 1949 .....   | 33 |
| 3.3.1 Daňová soustava.....   | 33 |
| 3.3.2 Správa daňové soustavy .....   | 35 |
| 3.3.3 Trestněprávní úprava daňových trestných činů.....  | 36 |
| 3.4 Vývoj v letech 1950 – 1960 .....   | 41 |
| 3.4.1 Daňová soustava.....   | 41 |
| 3.4.2 Správa daňové soustavy .....   | 42 |
| 3.4.3 Trestněprávní úprava daňových trestných činů.....  | 42 |
| 3.5 Vývoj v letech 1961 – 2009 .....   | 46 |
| 3.5.1 Daňová soustava.....   | 46 |
| 3.5.2 Správa daňové soustavy .....   | 47 |
| 3.5.3 Trestněprávní úprava daňových trestných činů.....  | 49 |
| 3.5.3.1 Trestný čin neodvedení daně, pojistného na sociální<br>zabezpečení, na zdravotní pojištění a příspěvku na státní politiku<br>zaměstnanosti podle ustanovení § 147 tr. zák..... | 49 |
| 3.5.3.2 Trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby<br>podle ustanovení § 148 tr. zák. ....   | 53 |
| 3.5.3.3 Trestný čin nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení<br>podle ustanovení § 148b tr. zák. ....  | 57 |

|         |  |     |
|---------|--|-----|
| 4.      | Správněprávní hledisko daňové problematiky .....   | 58  |
| 4.1     | Daně.....  | 58  |
| 4.1.1.  | Vymezení pojmu daně.....   | 58  |
| 4.1.2   | Funkce a klasifikace daní .....  | 62  |
| 4.1.3   | Základní prvky daňové techniky .....   | 66  |
| 4.2     | Daňové subjekty .....  | 68  |
| 4.2.1   | Vymezení pojmu daňové subjekty .....   | 68  |
| 4.2.1.1 | Plátce daně a poplatník daně.....  | 69  |
| 4.2.1.2 | Osoby v postavení daňového subjektu.....   | 70  |
| 4.3     | Správce daně.....  | 70  |
| 4.4     | O vztahu správního řádu a daňového řádu .....  | 73  |
| 4.5     | Daňové řízení dle daňového řádu s akcentem na daňové trestní právo.....  | 75  |
| 4.5.1   | Zásada neveřejnosti daňového řízení a problematika mlčenlivosti ....   | 77  |
| 4.5.2   | Optimalizace daňové povinnosti a daňové trestné činy .....   | 85  |
| 4.5.3   | Daňová kontrola a daňové trestné činy .....  | 93  |
| 4.5.3.1 | Pojem daňové kontroly, její zahájení, průběh a ukončení .....  | 93  |
| 4.5.3.2 | Trestněprávní účinky daňové kontroly .....   | 108 |
| 5.      | Daňové trestné činy v českém trestním právu .....  | 112 |
| 5.1     | Obecně k daňovým trestným činům.....   | 112 |
| 5.2     | Vývojová stádia trestné činnosti u daňových trestných činů .....   | 114 |
| 5.2.1   | Příprava.....  | 114 |
| 5.2.2   | Pokus .....  | 120 |
| 5.2.3   | Dokonaný trestný čin.....  | 123 |
| 5.3     | Trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle ustanovení § 240 TrZ.....                             | 125 |
| 5.3.1   | Objekt.....  | 126 |
| 5.3.2   | Subjekt.....   | 129 |
| 5.3.3   | Objektivní stránka .....   | 133 |
| 5.3.3.1 | Zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby .....   | 138 |
| 5.3.3.2 | Vylákání výhody na některých z povinných plateb .....  | 146 |
| 5.3.4   | Subjektivní stránka .....  | 151 |
| 5.4     | Trestný čin neodvedení daně, pojistného na sociální zabezpečení a podobné povinné platby podle ustanovení § 241 TrZ..... | 153 |

|         |  |     |
|---------|--|-----|
| 5.4.1   | Objekt .....   | 154 |
| 5.4.2   | Subjekt.....   | 156 |
| 5.4.3   | Objektivní stránka .....   | 161 |
| 5.4.4   | Subjektivní stránka .....  | 164 |
| 5.5     | Trestný čin nesplnění oznamovací povinnosti v daňovém řízení podle ustanovení § 243 TrZ.....                       | 167 |
| 5.5.1   | Objekt .....   | 167 |
| 5.5.2   | Subjekt.....   | 168 |
| 5.5.3   | Objektivní stránka .....   | 172 |
| 5.5.4   | Subjektivní stránka .....  | 173 |
| 5.6     | Pokračující daňové trestné činy.....   | 174 |
| 5.7     | Trestní odpovědnost právnických osob za daňové trestné činy .....  | 184 |
| 5.7.1   | Pojem trestní odpovědnost a pojem právnická osoba.....   | 184 |
| 5.7.2   | Právněhistorický vývoj právnické osoby.....  | 190 |
| 5.7.3   | Vybrané mezinárodní dokumenty a dokumenty evropského práva týkající se trestní odpovědnosti právnických osob ..... | 192 |
| 5.7.3.1 | Dokumenty OSN, OECD a Rady Evropy .....  | 193 |
| 5.7.3.2 | Dokumenty Evropských společenství nebo Evropské unie ....  | 195 |
| 5.7.4   | Trestní odpovědnost právnických osob v České republice .....   | 197 |
| 5.8     | Zánik trestnosti daňových trestných činů.....  | 210 |
| 5.8.1   | Promlčení daňových trestných činů.....   | 210 |
| 5.8.2   | Účinná lítost u daňových trestných činů .....  | 215 |
| 5.8.2.1 | Obecně k účinné lítosti.....   | 215 |
| 5.8.2.2 | Zvláštní ustanovení o účinné lítosti – § 242 TrZ .....   | 218 |
| 5.8.3   | Účinná lítost u daňových trestných činů .....  | 223 |
| 5.8.4   | Účinná lítost u pokračujících daňových trestných činů.....   | 232 |
| 5.9     | Daňová amnestie .....  | 236 |
| 6.      | Daňové ráje .....  | 241 |
| 6.1     | Obecně k daňovým rájům.....  | 241 |
| 6.2     | Definice daňových rájů dle OECD.....   | 245 |
| 6.2.1   | Definice škodlivého preferenčního režimu dle OECD.....   | 247 |
| 6.3     | Offshore a onshore finanční centra a jejich využití.....   | 248 |
| 7.      | Evropská unie a její vliv na daně .....  | 254 |

|         |  |     |
|---------|--|-----|
| 7.1     | Prameny evropského daňového práva .....  | 254 |
| 7.2     | Daňová harmonizace .....   | 255 |
| 7.3     | Daňová koordinace .....  | 260 |
| 7.4     | Daňová konkurence .....  | 261 |
| 7.5     | Právo Evropské unie v kontextu s českým daňovým trestním právem .....                            | 262 |
| 8.      | Komparace se zahraničními právními úpravami .....  | 271 |
| 8.1     | Slovenská republika .....  | 271 |
| 8.1.1   | Exkurz do daňové soustavy .....  | 271 |
| 8.1.2   | Trestněprávní úprava daňových trestných činů .....   | 273 |
| 8.1.2.1 | Trestný čin zkrácení daně a pojistného podle ustanovení § 276 SrTrZ .....                        | 278 |
| 8.1.2.2 | Trestný čin neodvedení daně a pojistného podle ustanovení § 277 SrTrZ .....                      | 282 |
| 8.1.2.3 | Trestný čin daňového podvodu podle ustanovení § 277a SrTrZ .....                                 | 286 |
| 8.1.2.4 | Trestný čin nezaplacení daně podle ustanovení § 278 SrTrZ .....                                  | 288 |
| 8.1.2.5 | Trestný čin maření výkonu správy daní podle ustanovení § 278a SrTrZ .....                        | 289 |
| 8.1.2.6 | Účinná lítost a promlčení .....  | 291 |
| 8.2     | Spolková republika Německo .....   | 294 |
| 8.2.1   | Exkurz do daňové soustavy .....  | 294 |
| 8.2.2   | Trestněprávní úprava daňových trestných činů .....   | 299 |
| 8.2.2.1 | Daňové trestné činy podle ustanovení § 369 AO .....  | 302 |
| 8.2.2.2 | Trestný čin daňového úniku podle ustanovení § 370 AO .....                                       | 304 |
| 8.2.2.3 | Trestný čin porušování předpisů o oběhu zboží ve styku s cizinou podle ustanovení § 372 AO ..... | 311 |
| 8.2.2.4 | Účinná lítost a promlčení .....  | 313 |
| 9.      | Úvahy de lege ferenda .....  | 316 |
| 10.     | Závěr a abstrakt .....   | 321 |
| 10.1    | Závěr .....  | 321 |
| 10.2    | Abstrakt - cizojazyčné resumé .....  | 322 |
| 11.     | Přehled použitých zdrojů .....   | 324 |
| 11.1    | České publikace .....  | 324 |
| 11.2    | Zahraníční publikace .....   | 336 |
| 11.3    | České články .....   | 339 |

|          |  |     |
|----------|--|-----|
| 11.4     | Zahraniční články .....                              | 350 |
| 11.5     | České právní předpisy .....                          | 352 |
| 11.5.1   | Zákony .....   | 352 |
| 11.5.2   | Jiné.....  | 356 |
| 11.6     | Zahraniční právní předpisy.....                      | 359 |
| 11.6.1   | Evropská společenství / Evropská unie .....          | 359 |
| 11.6.1.1 | Směrnice.....  | 359 |
| 11.6.1.2 | Rámcová rozhodnutí .....                             | 360 |
| 11.6.1.3 | Jiné .....   | 361 |
| 11.6.2   | Rada Evropy, OSN, OECD .....                         | 362 |
| 11.6.3   | Slovenská republika.....                             | 364 |
| 11.6.4   | Německá spolková republika .....                     | 365 |
| 11.7     | Judikatura českých soudů.....                        | 368 |
| 11.7.1   | Městské a krajské soudy ČR.....                      | 368 |
| 11.7.2   | Vrchní soud v Praze.....                             | 369 |
| 11.7.3   | Nejvyšší soud ČSR, ČSSR, SSR a ČR .....              | 369 |
| 11.7.3.1 | Rozhodnutí Nejvyššího soudu ČSR, ČSSR, SSR a ČR..... | 369 |
| 11.7.3.2 | Rozsudky Nejvyššího soudu ČSR, ČSSR, SSR a ČR.....   | 372 |
| 11.7.3.3 | Usnesení Nejvyššího soudu ČSR, ČSSR, SSR a ČR.....   | 374 |
| 11.7.3.4 | Jiné .....   | 379 |
| 11.7.4   | Nejvyšší správní soud ČR .....                       | 380 |
| 11.7.5   | Nálezy a usnesení Ústavního soudu ČR.....            | 381 |
| 11.8     | Judikatura zahraničních soudů .....                  | 382 |
| 11.8.1   | Evropský soudní dvůr.....                            | 382 |
| 11.8.2   | Soudy Spolkové republiky Německo .....               | 383 |
| 11.9     | České internetové odkazy.....                        | 383 |
| 11.10    | Zahraniční internetové odkazy .....                  | 386 |