

Celé právo je vlastně o výrokové logice, říká daňář roku Ondřej Málek

19.3.2026 - Markéta Černá | Právnická fakulta UK

Je čerstvým držitelem titulu Daňová naděje roku 2025. Jaké to je učit právníky počítat daně a co ho na nich baví? Jak velkou díru do rozpočtu nám dělá švarcsystém a proč se nedaří dostat ho pod kontrolu? Jaké daňové slevy mají smysl a co je jen populismus? Přežije globální minimální daň, když se nelíbí Donaldu Trumpovi? Jak je spokojený s dosavadními běhy LL.M. programu zaměřeného na daňové právo i co nabídne letošní ročník konference Daňové právo? O tom všem jsme si povídali s doktorem Ondřejem Málkem z Katedry finančního práva a finanční vědy. Rozhovor si můžete poslechnout i jako podcast.

Nejprve bych Vám chtěla pogratulovat, protože jste se minulý měsíc stal Daňovou nadějí roku 2025. Jak se vám to stalo?

To je hezky položená otázka, jak se mi to stalo... Já bych možná nejdřív uvedl, o co jde. Daňová naděje roku je jednou z kategorií soutěže Daňář a účetní roku, což je soutěž, kterou organizuje nakladatelství Wolters Kluwer. Jde o ocenění mladých, nadějných daňářů; právníků se zájmem o daňové právo, ekonomů, kteří se věnují zdanění, protože to téma je relativně široké, kteří jistým způsobem v té poslední době vyčnívají a věřím, že se povedlo něco asi výjimečného, co přineslo toto ocenění, ze kterého mám radost.

A co vás na daních vlastně baví? Ptám se jako člověk, kterému jsou mnohem bližší písmena než čísla...

To je dost možná taková jako specifická otázka pro každého právníka, který se věnuje daním. Řada studentů, kteří jdou na právnickou fakultu, by možná řekla, že na práva jdou právě proto, aby se nikdy nesetkali s čísly. Když se bavíme o daních, tak tam o nic jiného ve výsledku než o čísla nejde. Daňové právo má pro mě tu krásnou vlastnost, že na závěr toho, co my děláme, je prostě nějaké číslo. Daň je ve výši x ; nic jiného tím naším výsledkem není. Pro mě je to asi o tom, že když jsem ještě studoval na gymnáziu, tak mě matematika dost bavila. Obecně mám čísla velice rád. Rád uvažuji v rámci nějakého systému. Pamatuji si, že mě hrozně bavila výroková logika. A když jsem uvažoval o tom, co budu studovat po gymnáziu, tak jsem sice měl podanou přihlášku na práva, nicméně mojí alternativou bylo studium matematiky na MATFYZ. Dnes jsem rád, že jsem si takovou variantu nezvolil, šel jsem na práva, ale v rámci nich jsem zkrátka časem našel nějaký model, který mě k těm číslům přece jen zpátky přivedl. A to jsou právě daně.

Výroková logika mě bavila taky, protože jsou tam jenom ty jedničky a nuly a není to žádná šílená algebra...

Výroková logika, ono je to zajímavé v tom, že vlastně právo ve výsledku není o ničem jiném než o výrokové logice. To, co my řešíme v rámci těch právních norem, tak jsou neustále nějaké vztahy podmínek, jsou to nějaké sylogismy, které jsme si tímto způsobem schopni poskládat a jsme najednou schopni dojít k tomu závěru. Teď dokonce musím říct, že si hrozně často vzpomínám na něco, co jsem ve škole nenáviděl, a to jsou větné rozbory. Když najednou zkoumám strukturu nějakého složitého ustanovení v zákoně, tak si opravdu začínám kreslit takové ty diagramy, které jsme si dělali. A z toho jsem schopen pochopit, co mi to ten zákonodárce vlastně chtěl říct.

Tak s větnými rozbory jsme to měli taky úplně stejně. Já jsem díky nim vlastně přestala číst a začala jsem se koukat na filmy... Vy jste mi v rámci přípravy tohoto rozhovoru napsal, že se Vás mohu zeptat, jaké to je učit studenty počítat daně? To mě zaujalo, protože jsem si myslela, že tohle už dělají dneska pouze programy. Co tedy musí náš student ohledně daní zvládnout?

To je velice těžká otázka, kterou se teď na katedře docela intenzivně zabýváme. Co je vůbec součástí toho kurikula, se kterým by ti naši studenti měli z právnické fakulty odcházet, respektive co bychom jim jako katedra finančního práva v rámci daní měli dát. Jak už jsem říkal v těch daních jde v konečném důsledku o nějaké číslo, nějaký výsledek: daň je ve výši x a zaplatit máme y , takže i ty naše semináře, které se studenty máme, jsou z velké míry o počítání nějakých daňových příkladů. Ono to může působit pro některé studenty nepochopitelně v tom, že si říkají: No ale my přece nikdy nebudeme „daňáři“, my nebudeme ti, kdo mají počítat tu daň. Ono to tak jednoduché ale není, protože každá daň má své konstrukční prvky, nějakou základní strukturu, která je právě o tom, abychom zjistili, kolik ta daň ve výsledku bude. To je úplný základ otázky daňového práva. To znamená: abychom věděli, jak vůbec dojít k tomu výsledku, tedy pro nás nemůže jít o nic moc jiného než s těmi studenty počítat nějaké daňové příklady, což je ten úplný bazál. A pak se můžeme začít bavit o složitějších příkladech, o nějaké složitější aplikaci posuzování nějakých komplexních podmínek jako osvobození od daně a podobně. Bez toho počítání ty daně prostě dělat nejdou. Takže vrátím-li se zpátky k té otázce, jaké je to učit studenty právnické fakulty daně, mě to strašně baví. Přijde mi úžasné to, že na začátku semestru ti studenti k daním přichází s takovým ne zrovna dobrým naladěním; oni si říkají, co mně tady budou říkat o daních, když já to nikdy nebudu dělat, když to budu potřebovat, najdu si na to nějakého daňového poradce. Pak se ale najednou dostaneme k řešení těch příkladů a ukazujeme si, že to jsou situace, se kterými se prostě můžou v praxi setkat. A velká většina z nich se s nimi v praxi setká. A najednou dovedou tyto příklady řešit a oproti některým jiným odvětvím práva, kde ten výsledek v rámci příkladů řešených na seminářích bývá přece jen poněkud abstraktní, tak v těch daních je velice konkrétní. Mám konkrétní číslo, které já zjistím, takže je na tom vlastně hrozně hezké to, že na začátku ti studenti přijdou s ne zrovna velkým očekáváním. Ale když se to povede, tak na konci zjistí, že to vlastně bylo zajímavé, že to bylo velice konkrétní. A vlastně jsme si byli schopni simulovat naprosto reálné situace. A ano, možná některé z nich nebudou držet takto komplexním způsobem. V praxi to znamená, že nebudou třeba počítat tu daňovou povinnost, ale budou rozumět tomu, co nějaké dílčí otázky, které pak v rámci praxe budou řešit, budou znamenat v tom komplexním pojetí, to znamená v rámci výpočtu celé té daňové povinnosti. To mě strašně baví; hrozně se mi líbí, když pak vidím na těch studentech nějaký okamžik porozumění tomuto mému nastavení a cíli a mám radost, když to pak sami vnímají pozitivně.

Proč by se podle Vás právníci měli o daně zajímat?

Je to něco, co vlastně do jisté míry souvisí s tím, co jsem teď už řekl: my zatím pořád máme v rámci toho základního kurikula studia na právnické fakultě i jeden semestr daňového práva. To znamená, pořád se díváme na daně jako že to je něco, s čím by ten náš student, absolvent měl odcházet. No a proč se tak na to díváme: určitě si jde říct, že samozřejmě řada z nich se nebude věnovat přímo daňovému právu. To ale neznamená, že se s daněmi v praxi nesetkají. Nebo jinak: většina z našich absolventů půjde do nějaké advokátní praxe nebo budou třeba korporátní právníky. A když budou řešit nějakou smluvní agendu nebo nastavení nějakých korporátních vztahů, dříve nebo později dojdou k okamžiku, kdy nastavení toho smluvního vztahu bude mít nějaký daňový dopad. Co se pak od nich očekává? Nutně se od nich nemusí očekávat to, aby oni byli schopni rozkrýt celé to daňové pozadí. Určitě je naprosto v pořádku, pokud si k tomu vezmou nějakého odborníka, který je ponořený do toho super specializovaného tématu daní a dovede ho vyřešit, na stranu druhou je myslím strašně důležité, pokud u nich zůstane v hlavě takový malý vykřičník: Hele, pozor, je to nějaká smluvní

agenda, dochází tady například k poskytování nějakého plnění, což nám může způsobovat nějaké povinnosti v rámci daně z přidané hodnoty. A ten náš absolvent si pak už musí položit sám otázku, jestli je dostatečně dobrý v tom oboru na to, aby byl schopen tu daňovou otázku vyřešit anebo ne a najde si na to nějakého jiného odborníka. Je naprosto v pořádku, když si ho najde, ale minimálně musí být schopen rozpoznat tu situaci, kdy se potřebuje zeptat někoho jiného na ty daňové důsledky toho konkrétního právního jednání, které on řeší.

Vedoucí katedry finančního práva, profesor Radim Boháč, a zároveň děkan naší fakulty, často říká, že platit daně je pro něj čest, nikoli trest. Jak to máte vy?

Tohle je velice složitý výrok, já se s ním v mnohem ztotožňuji, pojmám ho nicméně trochu z jiné perspektivy. V rámci naší společnosti někdy existuje představa toho, že zdanění je trest za to, že jsem dobrý, že se mi daří, že jsem úspěšný, že třeba mám velké příjmy. Takhle ale se na to není správné dívat. A to, s čím, možná s tím základním, s čím by i ti naši studenti měli z právnické fakulty odcházet je, že placení daní je nějaký způsob spolupodílení se, účasti na dobru společnosti. Co to znamená: bez těch daní by vůbec ta budova, ve které teď jsme a kde natáčíme ten rozhovor, nebyla. Respektive, musel by ji někdo zaplatit z nějakých soukromých zdrojů. To znamená, pokud my nebudeme mít dostatečné příjmy veřejných rozpočtů, tedy ty daňové příjmy, tak ty veřejné rozpočty nebudou schopny financovat obrovské množství činností tak, jak to dělají nyní. Pak bychom si museli položit otázku, jestli to chceme, to znamená, jestli chceme slevit z nějakého standardu, který si ta společnost doposud vybudovala, to zpravidla nikdo nechce a celkem přirozeně, je to už nějaký standard, na který jsme si navykli a teď z něj nechceme jít pryč, takže zpátky k tomu výroku. Ano, já s tím naprosto souhlasím, ale to, co pro mě je důležité na něm zdůraznit, je, že daně vnímejme v tom pozitivním smyslu jako cestu podílení se na fungování společnosti. Bez toho našeho příspěvku zkrátka ty veřejné statky tady k dispozici nebudou. Anebo pokud, tak si je holt budeme muset zaplatit z vlastních strojů, což pak bude souviset s tím, že nebudeme mít třeba přístup ke zdravotním službám nebo veřejnému školství. Chceme to?

No málokdo. Já určitě ne.

Přesně tak, když se pak bavím i s mými studenty anebo s kýmkoli, tak když by mělo dojít na to, že tady k přístupu k takovým možnostem nebude, tak už najednou z toho všichni couvají, ale přispívat na to, to se nám úplně tak nelíbí.

Osobně já mám třeba pocit, že čím bohatší člověk, tím menší část svého výdělku na daních odvádí. Mám na mysli samozřejmě především podnikatele. Třeba americký prezident Donald Trump se tím dokonce chlubil, že je „smart enough“ na to, aby daně platil. Existují různé daňové ráje, kam firmy umísťují svá sídla. Dá se tomu nějak zabránit nebo to aspoň nějak omezit, regulovat?

Já začnu v první části té otázky: ono to zase souvisí s nějakým nastavením vnímání v rámci společnosti. Občas to můžeme vidět, když vlastně je někdo, kdo platí nízké daně, tak je považovaný za úspěšného, vlastně za dobrého. Ale je tady ta úvaha správná? Je zcela legitimní chovat se racionálně, to znamená snižovat svoje náklady, což i tu daň můžeme vnímat jako nějaký náš náklad, prostě něco, co nám ubere z těch našich příjmů. Je zcela legitimní uvažovat o tom, že v rámci těch možností, které mám, tak chci ty své náklady minimalizovat, ale k tomu zase přistupuje to, co jsem už říkal. To znamená, že to je součást podílení se na fungování celé společnosti. A my občas žijeme v tom nastavení, že pokud vlastně já zaplatím co nejmíň anebo nezaplatím vůbec nic, tak jsem vlastně dobřej, já jsem vyžrál na systém, převážil ten můj individuální prospěch, ten můj individuální zájem

na tom, aby mi zůstalo v tom mém košíčku co nejvíc. Bez ohledu na to, že prostě fungování toho státu a ta společnost ty peněžní prostředky potřebuje v rámci těch veřejných rozpočtů. Je to hodně o mentálním nastavení společnosti. Je to velice těžké a nemusíme chodit ani do USA, vidíme to i tady v rámci naší země. A teď k tomu, jestli jde zabránit těm cestám, kterými se někteří snaží toho svého cíle zaplatit co nejméně, dosahovat. Jak už jsem říkal, ono je legitimní v rámci možností volit nějakou co nejméně nákladnou variantu, ale je to otázka nějaké proporce, nějaké přiměřenosti. V rámci toho mezinárodního společenství, OECD, ale do jisté míry dnes i OSN, se celkem intenzivně zabývají otázkou, jak spravedlivě zajistit ty daňové příjmy veřejných rozpočtů. Jak zajistit, aby jednotliví poplatníci skutečně platili daně tak, jak mají, v nějaké spravedlivé výši a současně, aby je zaplatili tam, kde je mají zaplatit. Protože to souvisí právě s tím tématem daňových rájů. Co je podstatou daňového ráje? Je to nějaká země, kde to mé daňové zatížení bude z různých důvodů nižší než třeba tady v ČR. Dříve bylo celkem jednoduché dosáhnout na nějakou nižší míru daňového zatížení, ať už fingovaným vykazováním daňového rezidentství třeba právě v takovém daňovém ráji nebo nějakými umělými převody nebo nadhodnocenými převody právě do tady těch nízko zdaněných zemí. To jsou základní témata, kterým se právě dnes mezinárodní daňové právo a zejména pak tady ty organizace typu OECD věnují. Jedním z těch nástrojů, které k tomu mají přispívat, tak jsou jednotlivé kroky v rámci projektu **BEPS (Base Erosion and Profit Shifting)**, což je iniciativa OECD, která navrhla několik kroků, které směřují k zaprvé zajištění toho, že vůbec dojde ke zdanění a současně zajištění, že dojde ke zdanění tam, kde by k němu dojít mělo. Realizace těch kroků není úplně jednoduchá, ty jednotlivé kroky s sebou mnohdy nesou relativně velkou administrativní zátěž a prosazují se postupně, ale mám pocit, že v těch posledních 15 letech došlo k velké míře kultivace toho prostředí mezinárodního zdanění a ty cesty, kterými v těch některých extrémních případech utíkaly daňové příjmy, se postupně uzavírají. Úzce s tím souvisí to, že finanční správy dnes mají obrovské množství prostředků, jak získat informace. To, že ty finanční správy dříve neměly přístup k některým datům, tak to bylo právě to, z čeho řada poplatníků těžila. Jak zjistit, že někdo má třeba účet na druhém konci světa a na něm má prostředky, o kterých tady nikdo neví – dnes získat tyto informace není nijak komplikované. Není složité zjistit, jestli někdo vlastní společnost v nějakém jiném státě. Řada těch dat se dneska už sdílí automaticky. A v kombinaci právě s nástroji, které dovedou nějak narovnat to nespravedlivé zdanění, tvoří celkem mocné nástroje pro finanční správy, aby zajistily daňové příjmy veřejných rozpočtů v jednotlivých zemích.

V Česku se hodně mluvilo o velkých zahraničních korporacích, které sice u nás mají pobočky, zaměstnávají naše lidi, ale pak daní ve svých domovských zemích, to ještě platí?

Ono je třeba si říct, že na tom ve své podstatě není nic špatného. To je otázka střetu něčeho, čemu říkáme daňový rezident a daňový nerezident: daňový rezident je zjednodušeně řečeno ten, kdo je „místní“ a ČR o něm prohlašuje: my zdaníme všechny tvé celosvětové příjmy tady v České republice. Nerezident je naopak někdo, kdo místní není, ale z nějakého důvodu mu jistou část aktivit, které se typicky vztahují k ČR, chceme zdanit. A tedy to, že nějaká společnost, která je zahraniční, zdaňuje primárně své příjmy v zahraničí, a ne tady v ČR, kde vykonává nějakou minoritní činnost, tak to nutně špatně není. Je to jen otázka toho, jak ty státy mezi sebou alokují ta zdaňovací práva. Ta alokace ve velké míře vychází z nějakých modelových smluv, které vznikají na půdě OECD a OSN. Ty dva modely jsou dost odlišné: zatímco model OECD je stavěný ve prospěch rozvinutých zemí, což zpravidla jsou ty země, které exportují kapitál, to znamená, jsou to země bohaté, které prostřednictvím svých společností začínají vykonávat nějaké činnosti v těch méně rozvinutých zemích. Pochopitelně tady tyto země, které ovlivňovaly ten model OECD, měly velký zájem na tom, aby se zdaňovalo co nejvíc příjmů právě u nich, a ne v těch zemích, kam ony dostaly ten svůj kapitál a například tam využívají nějaké osobní zdroje. Oproti tomu ten model OSN je postavený právě spíše ve prospěch těch rozvíjejících se zemí, kterým se snaží ochránit aspoň část těch daňových příjmů, které souvisejí právě s účastí zahraničních společností. Tou základní metodou je, že se snaží

konstruovat něco, čemu říkáme zdroj příjmů. To znamená, u některých příjmů je ten zdroj tady v té méně rozvinuté zemi a ta tedy ve vztahu k tomuto příjmu najednou má nárok na jeho zdanění. Je to ale střet velice náročný a prostě souvisí s tím, jak se ty jednotlivé smlouvy vyjednávají. Ono vyjednat tu smlouvu není úplně jednoduché. Sice tady jsou nějaké vzory, ale v konečném důsledku je to vždycky o tom, jak si ty dva konkrétní státy nastaví mezi sebou ty alokační mechanismy pro zdanění. Takže tady to téma ve velkém souvisí s tím, jak si my jako ČR nastavíme mechanismus zdanění v rámci smluv o zamezení dvojímu zdanění a jak efektivně pak dovedeme ty své nároky na zdanění ochránit.

A umíme to?

Myslím si, že se nám to celkem daří. Taková ta opakovaná mantra, že se odsud vyvádí zisky do zahraničí: ano, určitě se nějaké zisky do zahraničí vyvádí, ale je třeba rozlišovat. Jedna situace je, pokud někdo, řekněme uměle vyvede zisk do nějaké další země s cílem ho nezdanit prostřednictvím nějakých ne úplně legálních schémat. Jiná situace je, pokud je to standardní obchod mezi společnostmi v rámci jedné skupiny propojených osob, kde každá ta společnost splní nějaké své konkrétní funkce. Například v zahraničí bude nějaká společnost, která poskytuje peněžní prostředky nějakým jiným členům té skupiny. Pochopitelně jí náleží nějaký úrok, který jí ty spojené osoby platí, a to samo o sobě není nic nelegálního a není nad to nic špatného. Pak si můžeme klást otázku, jestli v rámci těch mechanismů vyjednaných v těch jednotlivých smlouvách o zamezení dvojímu zdanění, jsou ta alokační práva nastavená tak, jak si ČR přeje, nebo je potřebuje nastavit jinak, nebo by si přála, je nastavit jinak. A do toho ještě vstupuje rovina evropského práva, kde daň nebo z daně obecně mohou tvořit nějaké překážky vnitřního trhu. A máme tu i evropské daňové právo, které se snaží tyto překážky odstraňovat a říká, že v některých případech my úrokové platby prostě zdaňovat nebudeme, respektive je osvobodíme od daně.

Když zůstaneme ještě ve světě, co se dnes dále řeší ohledně daní na té globální úrovni nebo evropské?

Pořád se budeme točit kolem toho, že jednotlivé země si chtějí zajistit svá zdaňovací práva k příjmům, které mají nějaký původ na území toho konkrétního státu. Určitě jedním z témat je střet mezi rozvíjejícími se a rozvinutými zeměmi. Je to prostě konflikt dvou představ o tom, jak je spravedlivé nastavit ta zdaňovací práva mezi tyto dvě skupiny zemí. Jsou to celkem nespočet skupiny zemí, takže když se podíváme na vyjednávání mezinárodních daňových iniciativ, tak ještě donedávna se většina z nich vyjednávala na půdě OECD a ty rozvinuté země byly těmi hybateli všech daňových reforem. Ony měly značný zájem na tom ty daňové reformy dělat a ty reformy byly položeny na jejich představách a zájmech. To se pochopitelně přestalo líbit rozvíjejícím se zemím a cítily, že OECD pro ně není úplně ideální platformou pro vyjednávání jejich zájmů, byť pak vznikl i nějaký inkluzivní rámec OECD, to znamená nějaká rozšířená skupina, která zahrnuje i další země, tak podstatná část té agendy se dnes přesunula do OSN, kde se teď daňová témata objevují výrazně častěji než dříve, takže to je jeden z trendů, který lze sledovat. Nicméně co je takovým určitě velkým tématem posledních let, je globální minimální daň nebo minimální korporátní daň. To je projekt, který má opět původ v OECD. Je to takzvaný pilíř dva, součást dvou pilířové strategie proti vyhýbání se daňovým povinnostem. V rámci toho druhého pilíře se hledalo řešení původně pro zajištění zdanění digitálních služeb, to znamená mělo jít původně o digitální daň, což se nepovedlo a ve výsledku tady máme něco, čemu říkáme globální minimální daň. Co to je? Zjednodušeně řečeno jde o formu dodanění velkých nadnárodních skupin v jednotlivých zemích, ve kterých působí. Můžeme si to tedy představit tak, že pokud budeme mít nějakou velkou nadnárodní skupinu, tak ta zjistí, jaký je její konsolidovaný zisk, jaká je nějaká její efektivní sazba daně prostředím? Jakých mechanismus dojde a k alokaci na jednotlivé země, ve kterých působí A v rámci těch různých mechanismů, které tam

jsou a které jsou docela složité, tak ty konkrétní země pak mají cestu, jak si sáhnout na 15 % z těch zisků, které připadají na tu konkrétní zemi. Ten projekt je relativně pořád čerstvý, protože první povinnosti, které se k té dani vztahují, budou plněny v tomto roce, byť už se vztahují k roku 2024. Takže pořád je to něco nového, s čím se učíme pracovat. Je otázka, jestli ten projekt vůbec přežije, protože USA po druhém nástupu Donalda Trumpa se proti této iniciativě postavili celkem negativně, byť teď před měsícem nebo dvěma došlo k přijetí takzvaného „side by side package“ to znamená nějakého balíčku, který má řešit vztah USA právě k té globální minimální dani, nicméně politika DT je poněkud nevyzpytatelná, takže uvidíme, jak dlouho to vydrží a jestli globální minimální daň v té současné podobě vůbec přetrvá a jestli zajistí dosažení těch cílů, které tady byly, to znamená nějakou spravedlivou alokaci mezi jednotlivé země, ve kterých ty nadnárodní skupiny působí. Je totiž třeba si říct, že pro řadu zemí jsou ty přínosy relativně nízké a ty administrativní povinnosti, které se s tím pojí, a to jak pro ty poplatníky, tak pro ty státy, pro ty finanční správy jsou enormní. Je to obrovská zátěž, naprosto nepředstavitelná, se kterou se jednotlivé státy musí potýkat. A to i v případě, že jim to nic moc nepřináší. Česká republika je jedním z těch států, který z toho asi nic moc zásadního mít nebude, ale ty nároky na compliance správu té daně jsou obrovské, takže uvidíme, jaký bude osud tady té iniciativy, která je velkým tématem posledních řekněme tří, čtyř let.

Co nás čeká ohledně daní v České republice v nejbližší době? S nástupem nové vlády se znovu skloňuje znovuzavedení elektronické evidence tržeb nebo návrat některých slev...

Když se podívám do těch plánů, o kterých se teď mluví nebo ke kterým už jsou nějaké konkrétní návrhy, tak ano, máme zde obnovení EET jakožto nástroje pro zaprvé větší informovanost států o hotovostních příjmech poplatníků, což je určitě velice důležité. Ono to má totiž i ten doprovodný efekt „dobrovolného“ splnění těch daňových povinností, protože pokud už ten poplatník ví, že stát se to má jak dozvědět, nebo minimálně uloží povinnost to někde vykazovat, evidovat a odesílat finanční správě, tak najednou je větší šance, že sám dobrovolně začne plnit tu daňovou povinnost, tak jak ji plnit má. Takže je to něco, co jednoznačně může přispět k vyššímu inkasu daňových příjmů. Já za sebe můžu říct, že EET nepovažuji vůbec za nic špatného, obzvláště v té současné době. Argument, že to je nějaká nepředstavitelná zátěž pro poplatníky, je podle mě naprosto lichý. Ano, bezesporu jsou tady nějaké subjekty, pro které může být náročné ty nástroje využívat, může to tak být, nicméně my se na to potřebujeme podívat optikou těch příjmů veřejných rozpočtů na nějaké proporcionality a toho, že prostě potřebujeme zajistit ty příjmy. A toto je nástroj, který je legitimní a relativně jednoduchý a je efektivní. Vláda ale přichází i s nějakými opatřeními, které mají naopak zase ty daňové příjmy snížit, což je třeba využívání některých slev. Je otázka, co to vlastně komu má přinést, protože mimo jiné se mluví například o návratu slevy na studenta. Je to, věřím, politicky velmi krásné téma, říkat: hele, my vám tady dáváme nějakou novou slevu. Nicméně v době, kdy jsme ji měli, tak se ukazovalo, že tu slevu využívá naprosté minimum pracujících studentů. Proč? Z prostého důvodu. Pracující student obvykle nemůže věnovat té své práci tolik času, aby vůbec měl tak velký příjem, že tu slevu má jak využít. Většinu jeho daně zkonsumovala už základní sleva na poplatníka a nepotřeboval k tomu žádnou zvláštní další slevu na pracujícího studenta. Já jako někdo z vysoké školy se navíc na tu slevu nedívám dobře z toho titulu, že přece jen minimálně tady na právnické fakultě máme prezenční studium, které vyžaduje, že se student naplno věnuje svému studiu v rozsahu základního pracovního úvazku, to znamená 40 hodin týdně. Ve chvíli, kdy pracuje, tak pochopitelně ho to odvádí od toho studia, což z pohledu nás jako učitelů není žádoucí, ne z toho titulu, že my bychom chtěli, aby nám studenti věnovali tu pozornost, ale že vlastně sami sebe okrádají o ten čas, který můžou věnovat studiu. Nicméně zpátky k té slevě: je otázka, komu co přinese, protože těch pracujících studentů, kteří ji mohli využívat, bylo extrémně málo, takže nějaký zásadní vliv to asi mít nebude. Zaznamenal jsem, že se mluvilo i o školovném. To je celkem legitimní požadavek na nějaký korekční prvek daně, který je zacílený na pracující rodiče, kteří umísťují své děti do školek a platí si je a jim tedy dáváme nějaký daňový benefit. Je otázka, jestli je to ale zacíleno

správně, protože primárně jde o poplatníky, kteří jsou spíše vysokopříjmoví. To, co bychom spíše potřebovali v rámci toho našeho daňového systému vyřešit, je nějaká podpora nízkopříjmových obyvatel, protože těm toho moc nenabízíme.

Dotkli jsme se otázky nějaké nutnosti naplnit státní rozpočet, abychom měli peníze právě na to zdravotnictví nebo na školství. Jak moc velký problém je pro českou ekonomiku třeba švarcsystém právě z hlediska efektivity výběru daní?

Já myslím, že na to je hrozně jednoduchá odpověď. Je to velký problém. Ale velmi obtížně řešitelný, protože on se tady objevil před strašně dlouhou dobou a kvůli ní se stal tak obecně akceptovaným, že tady podle mě není nějaká zásadní vůle s tím něco udělat. Švarcsystém opravdu najdeme ve všech odvětvích, stačí se podívat do poslanecké sněmovny, jak pracují asistenti poslanců. Zákonnodárci tady řeční o boji se švarcsystémem, ale ve Sněmovně to nevypadá jinak. Dalo by se říci, tak začneme nejdřív od toho vrcholku, ale rozumím tomu, že to je tak nastavené s ohledem na nějaký standard v té společnosti. Ono to hodně souvisí s obrovským rozdílem mezi zdaněním přímo ze samostatné činnosti, to znamená zjednodušeně podnikání OSVČ, což je právě využívání švarcsystému. To znamená, že někdo pracuje tak, že fakturuje tomu svému zaměstnavateli a oproti tomu míra zdanění zaměstnanců. Ten rozdíl je oproti jiným zemím docela veliký. A dokud nebudeme usilovat o nějaké snížení toho rozdílu, tak mám pocit, že to bude boj s větrnými mlýny a pořád to bude jenom otázka toho, že se tady inspekce práce nebo občas finanční úřad budou snažit něco někde sankcionovat nebo doměřit. Nevím, co dál, ale bude to obrovsky náročné. Takže jakýkoli boj se švarcsystémem je v pořádku, ale dokud podle mě nezměníme to právní prostředí, to znamená nastavení toho zdanění těchto dvou skupin, tak se z toho prostě nejsme schopni dostat.

A plánuje se něco takového?

V rámci aktivit minulé vlády k něčemu lehkému docházelo, ale velmi opatrně. Z toho, co plánuje současná vláda, tak nemám pocit, že by k tomu směřovala. Protože plány současného kabinetu jsou takové, že žádné daně se zvyšovat nebudou a mám pocit, že vyrovnaní rozdílu mezi zdaněním OSVČ a zaměstnanců nemůže proběhnout jinak než zvýšením daní, a to je zejména na úrovni těch OSVČ.

Celní správa u nás dlouhodobě posiluje svoje pravomoci hlavně v oblastech boje právě proti daňovým únikům kontrol hazardu nebo. Ochrany trhu a trestního řízení, proč se tak děje finanční úřady nestíhají?

To bych v tom neviděl. Naopak myslím, že finanční správa, obzvlášť v posledních letech, je nesmírně efektivní. Zvládá velice dobře cílit své kontroly, dnes nehrozí, že by někde probíhala daňová kontrola jen tak náhodou, ale vychází to z analýzy, kterou finanční správa provádí a ta je dneska velice dobrá. Právě pomocí vyhledávání a získávání informací o daňových subjektech dovede zjistit, kde je potenciálně nějaký problém, a proto by tam měla proběhnout daňová kontrola nebo nějaký jiný kontrolní postup. Takže finanční správa jako taková je podle mě velice efektivní, byť samozřejmě pořád bojuje s nějakými nedostatky, které se zejména dotýkají digitalizace, protože přece jen pořád funguje v rámci informačního systému a disk, který je někde ze začátku 90. let, připomíná to takový ten žlutočerný dosovský systém, který mají na poštách, když vám vydávají balík, což přece jen, přiznejme si, není něco, co by odpovídalo dnešní době a ta práce je pak časově výrazně náročnější. Takže podíváme-li se na množství pracovníků, kteří se věnují té kontrolní činnosti a té „aktivní operativě“ spočívající v té dennodenní agendě styku s těmi daňovými subjekty vyměřování daní a tak dál, tak ten poměr pořád není optimální. Pořád máme obrovské množství lidí, kteří se věnují právě tady té základní rutinní agendě, místo toho abychom se věnovali té kontrolní a ověřovali, že skutečně

ty daňové povinnosti jsou plněny správně. Myslím si, že to je spíš součást nějakého obecného trendu, nebo nějakého nedostatku, který my jsme tady měli, že tady nebyl orgán nebo nějaká možnost, jak specializovaně řešit daňovou trestnou činnost v nějaké související obdobné agendě. Celní správa získala tedy ty možnosti, zejména působit jako orgán činný v trestním řízení v rámci daňové trestné činnosti. Přece jen je prostě k tomu vybavena mnohem většími pravomocemi, nástroji a možnostmi než ta finanční správa. Je ovšem k velké diskusi, jestli tady ten model dvou oddělených orgánů je stále udržitelný, jestli to dává nějaký smysl, abychom tady měli zvlášť finanční správu a zvlášť celní správu. Dovedu si reálně představit, že bychom tady měli nějaký unifikovaný model finanční a celní správy dohromady, která, což by dávalo smysl v tom, že obojí se nám dotýká nějakých povinných veřejnoprávních plateb označovaných jako daně a cla.

Čemu se v poslední době věnuje daňová judikatura?

Daňová judikatura, minimálně na úrovni Nejvyššího správního soudu, mám takový pocit, že skoro všechno, co si tam přečteme, je nějaký daňový podvod. Daňový podvod je pojem primárně evropského daňového práva. Jde o koncept, který vznikl nebo konstruoval Soudní dvůr EU zejména ve vztahu k dani z přidané hodnoty, která je velmi náchylná na nějaké daňové podvody, primárně třeba historicky na karuselové podoby. To znamená, mám tady nějaký řetězec společností, které si mezi sebou prodávají nějaké zboží, no a v nějakém stupni toho obchodního řetězce se ta daň ztratí, prostě ji nikdo nezaplatí. Judikatura obecně dovodila, že všechny daňové subjekty, nebo minimálně plátcí daně v oblasti DPH mají povinnost předcházet vlastnímu zapojení do daňových podvodů. To znamená, není to nutně ještě otázka trestního práva, je to skutečně institut daňového práva. Všichni mají tuto povinnost předcházet svému zapojení a my teď jsme v situaci, kdy finanční správa celkem dobře zvládá rozkrývat řadu podvodných řetězců, kde došlo k nějaké ztrátě daně. Nicméně samozřejmě s tím pak dochází k dohledání všech článků toho řetězce, a ne všechny články jsou v tom podvodu zapojeny vědomě, prostě svojí možná neopatrností se do toho podvodného řetězce zamíchaly a my si teď klademe otázku, do jaké míry je ještě spravedlivé nebo nespravedlivé jim také odeprít daňovou výhodu za to, že nebyly dostatečně obezřetní. Takže já mám trochu pocit, že v judikatuře můžeme najít obrovské množství rozhodnutí, která ve výsledku se nevěnují ničemu jinému než podvodu v rámci DPH. Což ale souvisí samozřejmě s tím, že pokud máme nějaký podvodný řetězec, tak v něm jsou zapojeny klidně i stovky společností, a to pak může generovat i stovky sporů se správci daně, a proto je to i jedním z hlavních témat, kterému se judikatura věnuje.

Vy jste mimo jiné i garantem třísemestrálního studijního programu LL.M. se zaměřením na daňové právo. Tato specializace se letos bude otevírat protřetí, pokud se najde dostatečný počet zájemců. Jaké byly ty první dva běhy?

Pro mě byly úžasné, mě to strašně baví. Když se vlastně před těmi třemi nebo čtyřmi lety, kdy jsme LL.M. začali tvořit, tak jsme z toho pochopitelně měli trochu obavu. Protože je třeba si říct, že to, co my děláme tady na právnické fakultě, tak je něco, čemu říkáme finanční právo. Já se netajím tím, že jsem poněkud skeptický k tomu pojetí, které tady máme, to znamená vůbec k tomu pojetí finančního práva jako nějakého shluku bankovního práva, pojišťovacího práva, práva finančního trhu, práva proti praní špinavých peněz, daňového práva, dotačního práva, rozpočtového práva, prostě obrovského množství oblastí, které spolu podle mě nemají vůbec žádnou souvislost, nebo minimálně některé z nich spolu nemají vůbec žádnou souvislost. A pokud najednou chceme otevřít nějaký kurz, který je zaměřený na daňové právo a je zaměřený na lidi, kteří se tomu oboru věnují profesně, tak taky samozřejmě můžeme narazit na to, že jim možná nemáme úplně co nabídnout. Nicméně ukázalo se, že tomu tak není. Přece jen to daňové právo je poněkud specifické v tom, že jde o právní odvětví, kterému se věnuje obrovské množství neprávnicků. Daňoví poradci jsou lidé s ekonomickým vzděláním a celkem legitimně k tomu takto přistupují. Protože daně mají velký ekonomický základ a

zase se vracíme k tomu, že to je nějaké číslo. Takže je pochopitelné, že řada lidí, kteří jsou daňoví poradci, má to ekonomické zázemí. Nicméně je to přece jen pořád předmětem právní regulace a ten pohled právníků a ekonomů na daně bývá poněkud odlišný. Do toho LL.M. se zvládlo zapojit obrovské množství externistů, skvělých odborníků na jednotlivé oblasti zdanění. Takže myslím si, že ty dva běhy pro mě byly skvělé v tom, že zaprvé jsem poznal nové kolegy, kteří jsou výborní v tom, co dělají. Mám obrovskou úctu vůči nim, a to jak k těm, kteří tam vyučují, tak k těm, kteří se toho kurzu účastní. To samozřejmě někdy ve mě vyvolává až takovou obavu, protože pokud vím, že v tom kurzu mám někoho, kdo je obrovskou kapacitou na to konkrétní téma a já to téma teď mám učit a mám těm účastníkům k tomu něco dát navíc, tak je to obrovská zodpovědnost, aby to nějakým způsobem fungovalo a aby jim to skutečně něco přineslo. Já za sebe můžu říct, že to současně přináší i něco mně, takže učí mě to neustále novým věcem, vlastně každou hodinu, kdy učím, tak se já sám dozvím něco nového, takže za mě LL.M. v daňovém právu tak, jak teď probíhá, je skvělý kurz. Máme na to velice dobrou zpětnou vazbu. Vlastně už máme několik účastníků obhájených z toho prvního ročníku, takže ti už u zdárně ukončili a jsou držiteli našeho titulu LL.M.

Na začátku října naše fakulta pořádá už tradičně konferenci daňové právo. Ta letošní se zaměří na správu daní. Mohl byste už teď říct něco víc k programu?

Půjde o čtvrtý ročník této konference. Ten první před těmi třemi a půl lety byl věnovaný taky správě daní, druhý ročník byl na zdanění příjmu, třetí na DPH, takže teď se vracíme na začátek toho kolečka. Stejně jako loni půjde o šest tematických panelů. Ještě nemáme sestavené všechny, ale už teď můžu nalákat na velice zajímavé téma pokračujícího správního deliktu v daních, to znamená otázky, kdy můžeme aplikovat nějaké obecné zásady správního trestání v rámci daňového práva. Dál můžeme těšit na takové poněkud zajímavé téma, které se vztahuje k zastoupení v rámci správy daní, a to jak naložit s daňovým poradcem nebo advokátem, kterému zaniklo oprávnění k výkonu jeho profese a on přesto nadále zastupuje své klienty v rámci správy daní. V některých procesních předpisech na to máme zvláštní ustanovení, které říká, že zaniká možnost zastupovat. V daňovém řádu nic takového nemáme a musíme si klást otázku, jestli je to správně, jestli chceme, aby nadále to zástupní oprávnění trvalo, nebo nám v té právní úpravě něco chybí.

Tak ať se konference podaří. Děkuji, že jste si udělal čas na tento rozhovor.
Děkuji za pozvání.

Ptala se: Markéta Černá

<https://www.prf.cuni.cz/aktuality/cele-pravo-je-vlastne-o-vyrokove-logice-rika-danar-roku-ondrej-malek>