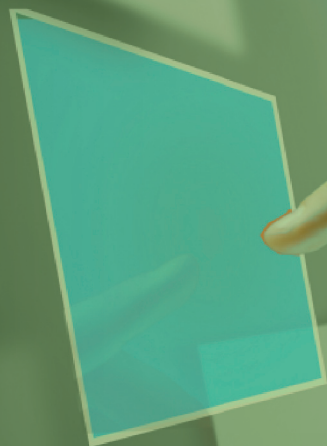


# Bulletin



## Komory daňových poradců ČR



1/2022

- TÉMA VYDÁNÍ: Digitalizace
- ROZHOVOR: JUDr. Martin Maisner, Ph.D., MCI Arb., místopředseda České advokátní komory
- Digitalizace účetnictví a daní: jak pokročila v ČR a jak se na ni připravit?
- Bankovní identita a vzdálená komunikace s úřady i firmami
- Daňověprávní aspekty práce z domova

Vážené kolegyně a kolegové, milí čtenáři,

uběhlo jenom (už) pět let od doby, kdy jsem pomáhal sestavit články do čtvrtletního Bulletinu zaměřeného na digitalizaci, a nastal čas, kdy je tu další číslo věnované tomuto neustále aktuálnímu tématu. Je to fenomén měnící celou společnost a prostředí kolem nás. Změny se logicky nemohou vyhnout ani našemu povolání, způsobu práce, profesní komoře a dalším činnostem, které tvoří náš svět.

Když někdy začínám semináře (nebo v poslední době stále častěji webináře), použiji pro ilustraci konstatování, že v čase, kdy jsem se připravoval na zkoušky daňového poradce, jsme v České republice mohli teprve druhým rokem používat internet, některé počítače ještě neměly nainstalovány Windows, mobilní telefony byly použitelné pouze k volání a zaslání SMS a nikdo z nás neměl zařízení s dotykovým displejem.

Jsem opravdu tak starý, nebo jde vývoj kupředu nezvykle rychle?

Tyto úvahy mne nicméně dovedly k pojetí aktuálního čtvrtletního vydání Bulletinu jako jakési bilanční platformy pro ilustraci, jakými proměnami díky digitalizaci prošla naše komora, naše práce i naše okolí. Snahou přitom bylo zprostředkovat všehočtu názorů, zkušeností a zajímavostí z různých oblastí, které nějak souvisejí s praxí daňového poradce, případně účetních nebo auditorů.

Prostor tak dostanou zástupci organizací sdružujících profesně „příbuzné“ profesionály z komory advokátů, certifikovaných účetních, auditorů, notářů a Svazu účetních. Nahlédnout pod digitální pokličku obdobných sdružení je nejen zajímavé, ale může sloužit i jako inspirace, co už dokázali, co je trápí a co chystají do budoucna. Digitalizace mění také praxi soudů a soudců, přesvědčíme se o tom na příkladech z činnosti Nejvyššího správního soudu. Patříčný prostor je věnován kanceláři Komory daňových poradců od prvních krůčků při tvorbě webových stránek až po současný stav a nástin dalšího vývoje. Pro někoho možná bude novinkou, kde všude je dnes naše profese propagována nebo jaké úkony jsou již plně digitalizovány, případně se k tomu schyluje.

Nelze se vyhnout tématu bankovní identity, jejíž uvedení do praxe v loňském roce výrazně promluvilo do digitalizace celé společnosti a bude tomu tak bezpochyby i v budoucnu. K dnešnímu světu daňářů a účetních neodmyslitelně patří používání specializovaných software, i na tomto poli šel vývoj rychle vpřed a další změny jsou na obzoru. O poskytnutí zkušeností a názorů byli požádáni dlouholetí profesionálové v oboru vývoje podnikových (tedy i účetních) software a prověřeného řešení pro daňové poradce a kanceláře.

Nemůže chybět pohled zkušených praktiků na proces digitalizace daní a účetnictví. Na přetřes přijde i zajímavá a inspirativní oblast s obrovským potenciálem rozvoje, tzv. umělá inteligence (AI – artificial intelligence), která by mohla převzít nemalou porci rutinních činností a práce nejen účetních a daňářů.

K procesům digitalizace patří i otázky sporné, nejasné a v některých případech doposud (i přes rozsáhlou judikaturu) nedořešené. Ani takovým se nevyhneme, takže se můžete seznámit se stále aktuální problematikou „určení formátu a struktury podání“ nebo okamžikem naplnění fikce doručení při dodání do datové schránky.

K čemu digitalizace určitě napomohla během nepříznivého období ovlivněného opatřeními proti covidu-19, je rozmach distanční práce z domova, tzv. home office. O dopadech takového režimu nejen do daní, ale i pojistného nebo o možnosti vzniku stálé provozovny pro zahraniční plátce a celé řadě dalších souvislostí se můžete dozvědět skutečně detailně v podrobném článku věnovaném této problematice.

V podobě doprovodných miničlánků najdete krátká shrnutí některých „digitálních“ otázek, jako je problematika elektronické pošty, současný pohled na věrohodnost elektronických podpisů a identifikace, anebo novinky v používání datových schránek.

Digitalizace bude pokračovat, o tom není pochyb. Jakým směrem a tempem se bude tento proces ubírat, záleží na řadě faktorů a podmínek, ale pro naši praxi platí dvojnásob to, co v listopadu 2021 lakonicky a trefně shrnul Martin Čaban v komentáři k programovému prohlášení vlády:

*„Digitalizační agendu si v programu zjevně vzali na starost Piráti, a tak se tu objevuje mnoho chytrých slov a sexy zkratky jako API nebo UX. Ale na srážku s realitou rigidních úřadů vybetonovaných služebním zákonem, tunami papíru v kartotékách a vzájemně nepropojenými a nepropojitelnými IT systémy toto nadšení teprve čeká. Nezbyvá než držet palce, aby se hledání efektivity během volebního období alespoň znatelně posunulo.“<sup>1</sup>*

Budoucnost ukáže, jaké scénáře dojdou reálného naplnění, ale není to budoucnost nijak vzdálená. Hezké počtení! ■

**MVDr. Milan Vodička**, vedoucí Sekce IT KDP ČR

1 Zdroj: [https://www.seznamzpravy.cz/clanek/komentar-nova-vlada-ma-hezky-program-ale-pro-jinou-zemi-180014#dop\\_ab\\_variant=0&dop\\_source\\_zone\\_name=zpravy.szhnp.box&dop\\_req\\_id=ZflfgzFUTS1-202111091457&dop\\_id=180014&source=hp&seq\\_no=3&utm\\_campaign=&utm\\_medium=z-boxiku&utm\\_source=www.seznam.cz](https://www.seznamzpravy.cz/clanek/komentar-nova-vlada-ma-hezky-program-ale-pro-jinou-zemi-180014#dop_ab_variant=0&dop_source_zone_name=zpravy.szhnp.box&dop_req_id=ZflfgzFUTS1-202111091457&dop_id=180014&source=hp&seq_no=3&utm_campaign=&utm_medium=z-boxiku&utm_source=www.seznam.cz).



# Obsah

## ■ Úvodník

MVDr. Milan Vodička ..... 1

## ■ Rozhovor

JUDr. Martin Maisner, Ph.D., MCI Arb.,  
místopředseda České advokátní komory ..... 3

### Téma vydání: Digitalizace

Střípek z digitálního světa č. 1: konec prostého  
elektronického podpisu? (MVDr. Milan Vodička) ..... 5

Nejprve byla tma... (Martin Cígler) ..... 7

Digitalizace profese notářů (Mgr. Richard Brázda) ..... 10

Správní soudnictví v digitální době  
(JUDr. PhDr. Karel Šimka, LL.M., PhD.) ..... 13

Střípek z digitálního světa č. 2: elektronická pošta  
ve světle judikatury (MVDr. Milan Vodička) ..... 18

Jak se vyvíjí program pro daňové profesionály  
(Ing. Jaroslav Zlatohlávek) ..... 20

Digitalizace profese auditorů (Ing. Michal Štěpán) ..... 22

Digitalizace v KDP ČR aneb odkud jdeme a kam  
(Ing. Radek Neužil, LL.M.) ..... 23

Střípek z digitálního světa č. 3: kdy dojde k doručení  
do datové schránky fikcí? (Ing. Tomáš Hajdušek) ..... 26

Digitalizace profese účetních  
(Mgr. Ing. Magdalena Králová) ..... 27

Digitalizace účetnictví a daní: jak pokročila v ČR  
a jak se na ni připravit?  
(Lumir Boureau, Marcela Lonková, Robert Jurka) ..... 29

Střípek z digitálního světa č. 4: quo vadis datové schránky?  
(MVDr. Milan Vodička) ..... 32

Bankovní identita a vzdálená komunikace  
s úřady i firmami (Ing. Jan Blažek) ..... 33

Digitalizace profese účetních (Ing. Jaromír Hrazdira) ..... 36

Zatím polojasno. Elektronická formulářová podání  
z pohledu praxe a judikatury (Ing. Tomáš Hajdušek) ..... 37

Digitální střípek č. 5: odvrácená tvář  
(MVDr. Milan Vodička) ..... 42

Daňověprávní aspekty práce z domova  
(Ing. Lenka Nováková, MBA, Michaela Felcmanová,  
Ing. Bc. Jan Hájek, MBA, DiS.) ..... 44

Digitální střípek na závěr (MVDr. Milan Vodička) ..... 54

## ■ Ze života KDP ČR

Seminář v hotelu Tři věžičky ..... 55

Přípravné kurzy ke kvalifikačním zkouškám  
na daňového poradce ..... 56



### Tištěný čtvrtletník

**Komora daňových poradců České republiky**

Kozí 4, 602 00 Brno, tel.: +420 542 422 311

IČO: 44995059

[moje.kdpcr.cz](http://moje.kdpcr.cz)

[www.kdpcr.cz](http://www.kdpcr.cz)

e-mail: [kdp@kdpcr.cz](mailto:kdp@kdpcr.cz)

Vydávání povoleno Ministerstvem kultury ČR

pod číslem E 22060

ISSN 1211-9946

Toto číslo vyšlo **22. 3. 2022**,

Datum předání do tisku: **15. 3. 2022**.

Tisk: **IMPAX**, spol. s r. o.

Ilustrační fotografie Shutterstock.com a Pixabay.com.

### Čtvrtletník řídí redakční rada ve složení:

Mgr. Simona Hornochová, JUDr. Mgr. Petra Nováková, Ph.D.,  
Ing. Lucie Wadurová, LL.M., doc. Ing. Jana Skálová, Ph.D.,  
JUDr. PhDr. Karel Šimka, Ph.D., LL.M., Ing. Jana Tepperová, Ph.D.,  
MVDr. Milan Vodička, Ing. Hana Zídková, Ph.D.

Články procházejí recenzním řízením. Články obsahují názory  
autorů, které se nemusejí shodovat se stanovisky KDP ČR.

**Udělení souhlasu:** Autor poskytnutím rukopisu dává redakci  
souhlas s rozmnožováním, rozšiřováním a sdělováním příspěvku  
na webových stránkách KDP ČR, v právních informačních systémech  
a na internetových portálech spolupracujících s KDP ČR.

Objednávky inzerce na [inzerce@impax.cz](mailto:inzerce@impax.cz), tel. +420 244 404 555,  
+420 606 404 953, mediakit a další informace na [www.impax.cz](http://www.impax.cz).

# Digitalizace společnosti a profese

## JUDr. Martin Maisner, Ph.D., MCI Arb., místopředseda České advokátní komory

**Toto číslo Bulletinu KDP ČR je věnováno fenoménu digitalizace společnosti a našich profesí. Jaký je Váš vztah k informačním technologiím a moderní technice vůbec?**

To je hezky široká otázka. Ale budiž. Nejsem sice žádný programátor a moje technické znalosti technologií jsou výlučně uživatelské, ale právním aspektům informačních technologií se věnuji již od devadesátých let. Jako právní obor to bylo velmi atraktivní, protože se tím téměř nikdo nechtěl zabývat a navíc ani nebylo odkud čerpat, protože i v Silicon Valley s tím začínali a neměli v tomto oboru vlastně také žádnou historii. Navíc jsem v té době potkal klienty, kteří měli potřebu právních služeb přesně v této oblasti. Takže jsem k tomu přišel vlastně shodou okolností a za ta léta se z toho stalo moje odborné zaměření.

Druhé kolo přišlo, když se informační technologie začaly využívat přímo k poskytování právních služeb. Nastaly diskuse, zda se vůbec jedná o právní služby a zda by z obecné regulace právních služeb neměly být vyjmuty (takže by je mohl poskytovat kdokoliv, nejen advokát, řádně pojištěný a podléhající etickým stavovským pravidlům). Advokátní komora musela řešit otázku, jaký bezpečnostní standard doporučí svým členům – advokátům a jaká určí pravidla pro poskytování právních služeb online (tedy pokud jsou poskytovány jen online). Byl jsem iniciátorem a zakladatelem pracovní sekce pro právo IT a GDPR, které mám dodnes tu čest předsedat.

Takže – shrnuji – můj vztah k IT je veskrze pozitivní, ale nepovažuji je za kouzelné řešení všeho. Je to prostě jen nástroj, a bych parafrázoval staré přísloví o ohni – je to „dobrý sluha, ale špatný pán“.

**Probíhající opatření v souvislosti s pandemií onemocnění covid-19 dále akcelerovala přesun aktivit směrem k digitalizaci. Zaznamenali jste v tomto smyslu nějaké zásadní změny ve Vašem oboru?**

Samozřejmě. Jednak se zvýšil tlak na možnost konat ústní jednání v rámci soudního a rozhodčího řízení distančně (online), možnost kontaktů s obžalovanými v rámci obhajoby také online a samozřejmě zvýšení tlaku na zavedení elektronického soudního spisu s dálkovým přístupem pro strany a advokáty.

Ve věcech stavovské správy byl vyvinut skutečně velký tlak na digitalizaci agend České advokátní komory, tedy především na možnost komunikace advokátů s ČAK a zavedení možnosti účastnit se



sněmu ČAK online a také distančně volit orgány ČAK. Bylo to velké volební heslo před sněmem a advokátní sněm v tomto směru také přijal určitá rozhodnutí.

Asi by bylo spravedlivé říci, že případný příklon k online jednání v rámci soudních a rozhodčích sporů v sobě nese také určitá negativa. Dálkový přenos není plnohodnotnou náhradou prezenčního ústního jednání – chybí atmosféra, možnost sledovat bezprostřední fyzické reakce účastníků a jejich řeč těla. V případě elektronického spisu jsem ještě skeptičtější – problémy s bezpečným provozem elektronického spisu a zavedení jednotného standardu a úrovně je hodně ambiciózní projekt.

**Digitalizace do naší profese vnáší i určitou právní nejistotu, ve smyslu, co je nutné dodržet, jak se vypořádat s elektronickými písemnostmi, jaký způsob komunikace zvolit apod. Řešíte podobné problémy? A jak se Vám to daří?**

Zjišťování pravosti listin, ať již ve fyzické, či digitální podobě, je součástí právní profese již velmi dlouho, protože s řadou listin jsou i historicky spojována určitá práva a právní následky. Nicméně zjistit, zda je elektronická písemnost pravá či zda nebyla

pozměňována, je dost spolehlivě možné, pokud má kvalifikovanou elektronickou podobu nebo je opatřena nějakou kvalifikovanou identifikací. Naopak dokumenty, které jsou jen ve formě obrázku (tedy zjednodušeně řečeno „naskenované“), jsou z důkazního hlediska velmi problematické.

### Je pro Vaši profesi hrozbou umělá inteligence, resp. její rychlý vývoj? V žebříčku povolání, kde by AI měla nahradit člověka, se objevují i oblasti, ve kterých působíme.<sup>1</sup>

AI je dnes trochu jako UFO – kdekdo o tom mluví, ale málokdo to viděl. Plnohodnotní autonomní humanoidní roboti v roli neúplatného soudce jsou asi přece jen trochu divoká představa.

Automatizované systémy rozhodování jednodušších sporů se již samozřejmě zkoušely a zkouší. Základní problém je v tom, že jak bude automatický systém rozhodovat, závisí na tom, jaké parametry rozhodování do něj programátor vloží a z jakých východisek bude vycházet.

Na druhé straně je třeba zdůraznit, že třeba princip, že žádnému účastníku nelze upřít právo, aby o něm rozhodoval lidský soudce – tedy ve smyslu člověk, nikoliv robot –, je předmětem diskuze např. ve výboru IT v rámci CCBE (Evropská rada advokátních komor) – a při této diskusi česká delegace stojí s několika dalšími zástupci (např. rakouskou) pevně na stanovisku, že tento princip musí být zachován.

V odkazu, který jste zmínil, se navíc hovoří o právnících jako o profesi, která pravděpodobně umělou inteligenci nahrazena nebude.

### Při pohledu do budoucnosti – co lze očekávat jako následek postupující digitalizace ve Vašem oboru?

Především bude třeba počítat s tím, že základní znalost informačních technologií bude pro toho, kdo bude chtít provozovat

advokátní praxi jako prostředek obživy, naprostou nezbytností. Ale ono to zase není tak složité.

### Vývoj digitalizace a s ním související změny probíhají velmi rychle až překotně. Pomáháte nějak členům Vaší komory je zvládat?

To se samozřejmě snažíme. Průběžně zpracováváme a aktualizujeme doporučení, které se týká bezpečného užívání technologií a ochrany osobních údajů. Také se staráme o to, aby se za subjekty oprávněné poskytovat právní služby nevýdávali různí anonymní dobrodruzi, kteří k tomu navíc nemají ani oprávnění, natož potřebné znalosti a pojištění. Momentálně pracujeme na zavedení aplikace, kterou by mohli klienti distančně vůči svým advokátům prokazovat spolehlivě svou totožnost, a umožnili tak advokátům identifikaci účastníků jimi administrovaných transakcí v rámci jejich povinností stanovených legislativou v oblasti AML (boji proti praní „špinavých peněz“).

### Digitalizace se netýká jen samotné profese, ale i komunikace se členy komory, v KDP ČR se povedlo zavést hlasování pomocí SMS anebo datových schránek, elektronické udělení plné moci pro jednání na valné hromadě, stejně jako registraci na VH, digitalizujeme vzdělávání a klubová setkání. Probíhají podobné změny i u Vás, anebo je plánujete do budoucna?

Změn probíhá velmi mnoho. Problém je v tom, že většina komunikace musí být chráněna, protože ochrana dat je pro advokáta důležitější než pro jiné profese, pracujeme prostě s důvěrnými informacemi a naši klienti na to spoléhají. Další problém je i v tom, že ČAK není financována ze státních prostředků nebo dotací, ale výhradně z příspěvků advokátů na činnost Komory. Takže k jakýmkoliv změnám musíme přistupovat sice tak, jak je potřeba, ale také uvážlivě, aby nám stačily prostředky. A abychom zvolili taková řešení, která morálně nezastarají příliš rychle. ■

<sup>1</sup> Viz <https://startup.info/15-jobs-that-artificial-intelligence-robots-will-replace-and-15-that-wont/>.

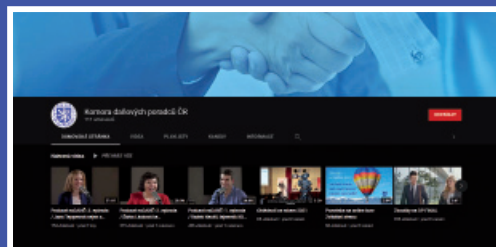
# Podcast NADANĚ



1. února 2022 začala Komora daňových poradců vydávat **podcast naDANĚ** s podtitulem „Daňový svět jinak než jej znáte“.

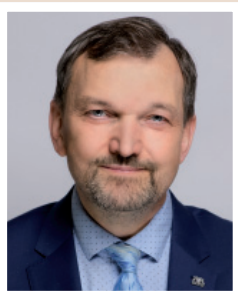
Osobnosti a zajímavosti z daňového světa. Zvýšení povědomí o profesi daňového poradce prostřednictvím příběhů zejména daňových poradců a významných osobností spojených s Komorou. Rozhovory doplňují krátká zamyšlení a postřehy z daňového prostředí a života daňových poradců.

Podcast můžete sledovat nejen na Komorovém [YouTube kanále](#), ale také na svých oblíbených platformách [Apple Podcast](#), [Spotify](#), [Google Podcast](#).



# Střípek z digitálního světa č. 1

## Konec prostého elektronického podpisu?



**MVDr. Milan Vodička,**  
vedoucí Sekce IT KDP ČR

Elektronické podepisování je v České republice legislativně upraveno od roku 2000, kdy nabyl účinnosti (dnes již zrušený) zákon č. 227/2000 Sb. V současné době je možné elektronické podpisy z pohledu důvěryhodnosti rozdělit do čtyř skupin, řazeno od „nejnižší“ úrovně až po „nejvyšší“.

### Prostý elektronický podpis

Definici najdeme v nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 910/2014 o elektronické identifikaci a službách vytvářejících důvěru pro elektronické transakce (dále jen eIDAS). Elektronický podpis je v čl. 3 bod 10 definován jako data v elektronické podobě, která jsou připojena k jiným datům v elektronické podobě nebo jsou s nimi logicky spojena a která podepisující osoba používá k podepsání. To zahrnuje např. patičku e-mailu obsahující jméno a příjmení odesílatele, naskenovaný vlastnoruční podpis vložený do dokumentu v podobě obrázku, ale také třeba číselný nebo alfabertický kód zadáný do webového formuláře apod. V české legislativě lze tento podpis podřadit pod termín „jiný typ elektronického podpisu“ použitý v § 7 zákona č. 297/2016 Sb., který jej připouští v situaci, kdy se nejedná o úkon vůči „veřejnoprávnímu podepisujícímu“, tedy státu, územnímu samosprávnému celku, právnické osobě zřízené zákonem či založené státem nebo územním samosprávným celkem.

### Zaručený elektronický podpis

Jedná se o elektronický podpis, vytvořený na základě komerčního (public) certifikátu, který musí splňovat požadavky uvedené v čl. 26 výše zmíněného nařízení eIDAS. Tento podpis musí být jednoznačně spojen s podepisující osobou, umožnit její identifikaci, být vytvořen pomocí dat pro vytváření elektronických podpisů, která podepisující osoba může použít pod svou výhradní kontrolou, a je k datům, která jsou podepsána, připojen takovým způsobem, že je možné zjistit jakoukoliv následnou změnu dat.

### Uznávaný elektronický podpis

Splňuje stejné požadavky jako zaručený elektronický podpis, ale k jeho vytvoření musí být navíc použit tzv. kvalifikovaný certifikát, jehož vydání podléhá přísným regulím a je k němu oprávněn omezený okruh poskytovatelů. Použití tohoto podpisu je upraveno v § 6 zákona č. 297/2016 Sb., o službách vytvářejících důvěru pro elektronické transakce, a týká se úkonů vůči veřejnoprávním podepisujícím (v podstatě orgánům veřejné moci).

### Kvalifikovaný elektronický podpis

Představuje dnes nejvyšší úroveň elektronického podpisu definovanou v čl. 3 bod 12 nařízení eIDAS. Základem je opět zaručený podpis založený na kvalifikovaném certifikátu umístěném externě na čipové kartě nebo USB tokenu, které představují „kvalifikovaný prostředek pro vytváření elektronických podpisů“. Tento požadavek na odděleném uložení soukromého klíče elektronického podpisu výrazně zvyšuje bezpečnost vytváření podpisu a limituje rizika jeho zneužití. Kvalifikovaný elektronický podpis je proto v čl. 25 nařízení eIDAS postaven na roveň vlastnoručnímu podpisu, a navíc je zde zakotveno přeshraniční uznávání kvalifikovaných podpisů ve všech členských státech Evropské unie. Česká legislativa upravuje povinnost použití kvalifikovaného podpisu pro případy právního jednání veřejnoprávních podepisujících v § 5 zákona č. 297/2016 Sb.

Z výše uvedené stručné definice podpisů je zřejmé rozdělení na veřejnoprávní oblast, která má jasně dané požadavky, a na oblast soukromoprávní, kde je naopak založena volnost elektronického podepisování ve smyslu toho, jaký typ podpisu bude použit. Tato volnost má ale své meze spočívající v prokazatelnosti a dlouhodobé použitelnosti písemností, které jsou elektronicky podepsány.

### Z rozsudku Městského soudu v Praze z 8. 7. 2020, sp. zn. 18 Co 187/2020

„... soud identifikuje elektronickým podpisem podepsanou osobu se značnou úrovní důvěry **pouze** při užití podpisu **kvalifikovaného, zaručeného a uznávaného**, které jsou upravené v nařízení eIDAS a v SlužET. Všechny ostatní elektronické podpisy je soud sice povinen přijmout jako důkaz, avšak bez dalších tvrzení a důkazů **nelze** mít za prokázané, že tyto ostatní elektronické podpisy jsou podpisem (údajně) jednající osoby.“

Z názoru Městského soudu je zřejmá skutečnost, že samotná písemnost opatřená v souladu se zněním § 7 zákona č. 297/2016 Sb. „jiným typem elektronického podpisu“ k dovolání se očekávaných právních účinků nepostačuje. Dostupná judikatura je přitom v současné době v tomto směru konzistentní.

### Z rozsudku Obvodního soudu pro Prahu 3 čj. 21 C 701/2019-32

„V řízení nebylo prokázáno, že by mezi účastníky byla uzavřena smlouva o úvěru, neboť smlouva o úvěru byla předložena bez podpisu žalovaného, žádné další doklady týkající se uzavření smlouvy a určení osoby jednajícího žalobkyně nepředložila. Smlouva sice měla být uzavřena prostřednictvím prostředků komunikace na dálku, konkrétně zasláním SMS kódu na mobilní telefon žalovaného. V daném případě však **nebylo prokázáno**, že osoba, která měla obsah smlouvy tímto způsobem odsouhlasit, byl žalovaný, tj. nebylo možné jednoznačně určit jednající osobu ve smyslu § 562 odst. 1 OZ. SMS kód nelze považovat ve smyslu zákona 297/2016 Sb., o službách vytvářejících důvěru pro elektronické transakce, ve spojení s nařízením Evropského parlamentu a Rady (EU) 910/2014 eIDAS **za zaručený, uznávaný nebo kvalifikovaný elektronický podpis** jednoznačně spojený s podepisující osobou, umožňující identifikaci podepisující osoby.“

### Z rozsudku Okresního soudu v České Lípě čj. 51 C 271/2020-16

„Tzv. prostému elektronickému podpisu totiž **nelze přiznat** účinky rovnocenné vlastnoručnímu podpisu u doposud ‚standardní‘ listinné písemné formy právního jednání.“

### Z rozsudku Okresního soudu v Teplicích čj. 13 C 269/2020-43

„Žalovaný potvrdil, že se s textem smlouvy seznámil a vyjádřil svou vůli akceptovat nabídku tak, že na svém uživatelském účtu **vložil do příslušného pole unikátní identifikační kód**, který mu byl zaslán na **telefonní číslo**, které uvedl v rámci registrace. ... Žalobkyně **nepředložila** žádný důkaz, kterým by prokázala, že s žalovaným uzavřela smlouvu o úvěru.“

### Z rozsudku Okresního soudu v Jihlavě čj. 24 C 197/2020-46

„Vzhledem k tomu, že uzavření smlouvy o úvěru nepatří mezi kategorie jednání s osobou veřejnoprávního charakteru podle § 5 a 6 zákona č. 297/2016 Sb., lze k jejímu podepsání využít kterýkoliv typ elektronického podpisu. Zároveň však platí, že podpis jednajícího (vlastnoruční i elektronický) plní dvě funkce: jednak prokazuje, že jednala skutečně podepsaná osoba, a jednak zabezpečuje nezměnitelnost podepsané listiny. Obě uvedené funkce přitom splňuje **pouze zaručený elektronický podpis**.“

Nutno dodat, že posuzování otázky právně závazného (a vymahatelného) podepisování elektronických písemností není v judikatuře novinkou. I v době platnosti původního zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, byly ale názory soudů víceméně konstantní a za prokazatelný projev vůle byl (bez dalšího) považován zaručený elektronický podpis.

### Z rozsudku Nejvyššího soudu sp. zn. 33 Cdo 3210/2007<sup>1</sup>

„Pouze na základě takového návrhu podepsaného jednající osobou, popř. návrhu předkládaného prostřednictvím elektronických prostředků, opatřeného **zaručeným** elektronickým podpisem, který bude **stejným způsobem** akceptován, může být završen kontrakční proces – dojde k uzavření smlouvy (ať již platné, nebo neplatné pro nedostatek formy).“ Obdobného názoru byly a jsou i krajské soudy považující „prostý“ elektronický podpis za nedostatečný, pokud není podpořen dalšími důkazy. Viz rozsudky:

- Krajského soudu v Praze sp. zn. 28 Co 387/2015, 27 Co 327/2018 (ten prošel i testem ústavnosti v usnesení Ústavního soudu ze dne 1. 10. 2019, sp. zn. IV. ÚS 1753/19),
- Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 14 Co 268/2014, 11 Co 703/2014,
- Krajského soudu v Hradci Králové sp. zn. 23 Co 223/2015, 27 Co 291/2018,
- Krajského soudu v Plzni sp. zn. 64 Co 485/2015.

Pro úplnost dodám, že opačného názoru byl Krajský soud v Českých Budějovicích v rozsudku sp. zn. 24 Co 696/2015:

„Požadavku písemnosti ve smyslu § 561 odst. 1 OZ je učiněno zadost i v situaci, kdy smluvní strana opatří smlouvu prostým elektronickým podpisem ve formě unikátního hesla či ID vázaného výhradně k její osobě, přičemž tak učiní mechanickými prostředky, tj. kliknutím na příslušné virtuální tlačítko. Takový podpis splňuje jak funkci identifikační, tak funkci autentizační.“<sup>2</sup> Co z těchto judikátů lze dovozovat? Podle mého názoru v žádném případě to, že by prostý elektronický podpis nebylo možné využít k účinnému právnímu jednání v digitální podobě. Takový postup naopak výslovně připouští § 7 zákona č. 297/2016 Sb., a nemůže být proto shledán právně vadným.

Druhou stranou mince je ale následná nepochybnitelná vymahatelnost takových úkonů a zde současné názory soudů nasvědčují tomu, že samotný prostý elektronický podpis dostatečným důkazem sám o sobě nebude. Je proto nutné rozhodnout na základě zralé úvahy, jaký typ elektronického podpisu bude pro danou situaci nevhodnější. Toto rozhodování ovšem není specifíkem digitálního světa. Např. řadu dohod můžeme uzavírat ústně, přesto někdy budeme trvat na písemné formě, a v některých případech dokonce na úředně ověřeném podpisu, to vše na úkor rychlosti a jednoduchosti uzavření dohody. A stejný postup je tedy nutné volit i v prostředí úkonů elektronických. Z důvodu dodržení zásady opatrnosti přitom doporučuji položit na misku vah také existující judikaturu. ■

1 Týkal se platnosti návrhu na uzavření cestovní smlouvy ve webovém formuláři a její akceptace prostřednictvím elektronické pošty (e-mailu).

2 Tento názor krajský soud následně potvrdil v rozsudcích sp. zn. 5 Co 639/2015 a 24 Co 1000/2015.

# Nejprve byla tma...

Aneb malý exkurz do historie vývoje účetních a ERP systémů v České republice, doplněný trochou prognózy, co v této oblasti můžeme čekat v nejbližší budoucnosti.



**Martin Cígler,**  
CEO společnosti Solitea, a. s.

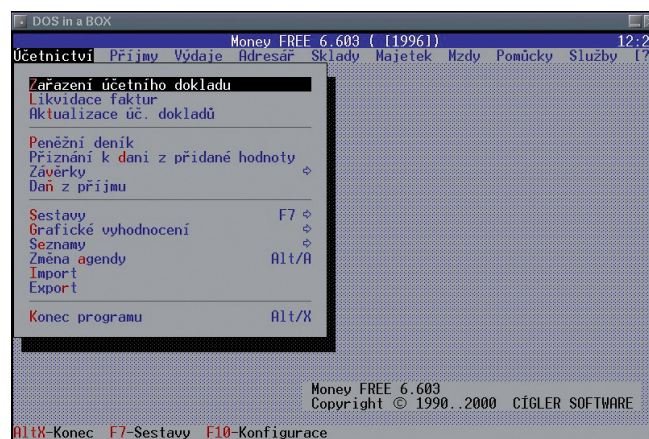
Abychom lépe pochopili poslední vývoj účetních systémů v České republice, je potřeba se napřed podívat na stav těsně před sametovou revolucí. Tehdy totiž **západní část Československa byla v rámci socialistického bloku jedním z nejdůležitějších center vývoje počítačových technologií.** Před rokem 1989 tu třeba byla Tesla se svými počítači ADT 4400 a 4500. Bylo tu brněnské VUT, které se zabývalo nejen vývojem operačních systémů, ale i překladačů tehdy prudce moderních jazyků, jako byl třeba Pascal či PL1. V Čechách a na Moravě vznikly i obecné databázové systémy, např. PC Fand či Redap. Byly zde podniky PVT nebo Agrodat, zaměstnávající tisíce programátorů. A ve Slušovicích jste si za 500 000 korun československých (což zhruba odpovídá dnešním 3 milionům Kč) mohli koupit IBM PC XT. Zatímco na Slovensku se vyráběly tanky, Maďari se snažili pro východní blok zachránit poslech hudby se svým Videotonem a Bulhaři dělali pračky (čímž nemyslím bílé zboží, ale lidové označení diskových systémů pro sálové počítače o velikosti a vzhledu pračky), v české části republiky se prostě dělal software. Na tehdejší dobu to byl dost dobrý software. Pak přišla sametová revoluce a s ní rychlý rozpad zavedených pořádků v IT, silně akcelerovaný dovozem levných písíček ze Západu. Na nově vzniklém pracovním trhu se najednou ocitly desítky tisíc programátorů, kteří začali přemýšlet, jak se, ksakru, teď mají uživit.

Tehdejší trh měl z pohledu tématu tohoto článku ještě jednu zvláštnost. Před sametovou revolucí bylo sice soukromé podnikání teoreticky možné, ale reálně na něj dosáhlo jen pár vyvolených, daňové zatížení a legislativní obstrukce je v podstatě znemožňovaly. Jenže v roce 1990 se téměř přes noc staly podnikateli statisíce lidí. A na českém trhu tou dobou nebyl k dispozici jediný účetní software.

Takže se stalo, co se prostě stát muselo. **Už v roce 1990 se na trhu objevily stovky účetních programů.** Na podzimním Strojírenském veletrhu, jehož součástí tehdy byl i Invex (který se osamostatnil až v roce 1991), šlo najít desítky vystavujících „výrobců“ účetních programů. Dva z nich existují dodnes, Tichý (tehdy

Tichý&Ježek) s programem Účto a Cígler Software (dnes Solitea) s Money. Současně zde vzniklo to, čemu se dnes říká all-in-one účetní software, tedy takový, který v sobě obsahuje všechny potřebné agendy. To tehdy vůbec nebylo zvykem, sálové počítače a první stolní počítače to svojí kapacitou neumožňovaly. Také proto se na západ od našich hranic stále setkáváte s programy, které na každou agendu mají svůj modul. To je relikv historie.

**Rozmach tehdejší DOSovských programů nastal po roce 1991.** Do roku 1995 vznikla většina současných českých lídrů trhu, ale spolu s nimi i řada firem, které zazářily jako supernova a pak buď zanikly, nebo v dnešních dnech už jen přežívají – příkladem je třeba Till Consult, v roce 1992 možná největší firma v oboru. Kromě výše zmíněných společností Tichý a Cígler Software (dnes Solitea) dosud prosperuje třeba Asseco solutions (dříve LCS), Ježek software, ABRA software, J.K.R. (dnes Solitea) či MRP. Zastavím se ještě jednou u programu Účto firmy Tichý – ten totiž ve svém původním vzhledu, v DOSu, dodnes používá databázi PC-Fand z doby před sametovou revolucí. Je to taková zájímavost, dinosaurus své doby, který odolal jakékoliv evoluci.



**Obrázek 1: Money verze 6 pro MS-DOS, 1996. Dodnes jej pár uživatelů používá, přestože poslední změna v kódu byla provedena v roce 1999.**

A evoluce v roce 1995 už klepala na dveře v podobě **Microsoft Windows**. Asi úplně prvním windowsovským programem pro účetnictví bylo Eko602 od Software602. Tehdy neexistoval Microsoft Office, většina národa pro psaní textu používala Text602 a díky tomu a své předrevoluční historii byl Software602 nejznámějším českým výrobcem softwaru. Ale už tehdy se ukázalo, že ekonomické systémy se musí umět napsat a že firma bez zkušeností v oboru to bude mít těžké. A tak se Software602 nechal velmi rychle převálcovat Money 97 od Cígler Software

a Pohodou od Stormwaru. Toto byly reálně první účetní programy pro Windows na trhu a obě společnosti z původního náskoku dodnes těží.

Výše zmíněný překotný rozvoj má z pohledu účetních a daňových poradců svoje dobré a stinné stránky. V České republice dodnes neexistuje žádný software specializovaný na vedení účetnictví zákazníků. Software, který se neorientuje na standardní vnitřní procesy, ale pouze na procesy probíhající v účetní kanceláři. Třešničkou na dortu ovšem je, že u nás jsou díky velmi silné lokální konkurenci dodnes účetní programy podstatně levnější než za hranicemi.

Éra Windows už trvá 25 let. V roce 1995 se v České republice pomalinku začal používat termín ERP pro programové vybavení, které má vyšší výkon, větší funkcionalitu a firmám se implementuje na míru. Zajímavostí je, že zatímco v oblasti účetních programů dominovaly (a stále ještě dominují) Money s Pohodou, oblast ERP byla přece jenom nová, takže tu byl prostor pro další výrobce – Q1, Altus software, K2 a řadu dalších. Plus některé společnosti, jako třeba Abra či LCS (Assec Solutions), byly vytlačeny z oblasti účetních programů a dále se soustředily už jen na ERP systémy.

Koncem minulého tisíciletí pak přišla další kostička skládky, a tou byla **SQL databáze od Microsoftu**. Do té doby se všechny programy buď přímo psaly v databázovém prostředí, např. Visual Fox Pro či Access, nebo měly vlastní databázi, případně používaly databázové podpory, které dnes většinou již reálně neexistují. Jednu věc však měli všichni výrobci té doby společnou – předháněli se, kdo má lepší technologii. To je věc, která dnes nikoho v podstatě nezajímá.

S počátkem nového milénia se začal výrazně měnit obchodní model prodeje účetních programů. Do té doby jednak vznikalo dost společností, které potřebovaly nový program, jednak bylo běžné sem tam prodat upgrade, tedy novou verzi, zlevněnou pro stávající uživatele. Po roce 2000 se ale poprvé začíná objevovat **pojem maintenance**, čili roční paušální poplatek za servis a legislativní údržbu programu. U různých výrobců se jmenoval různě, byl zprovozněn v různou dobu, ale pro software-housy to byla nutnost – programy byly stále složitější, platy vývojářů rostly a poměr nových zákazníků k celkovému počtu klesal spolu s klesajícím počtem nově registrovaných firem a menší ochotou těch stávajících měnit software.

Internet jsme sice měli reálně od roku 1995, ale trvalo ještě dalších deset let, než se poprvé začalo pracovat s termínem **Software as a Service (SaaS)**. Napřed musela internetová konektivita dosáhnout rychlostí, při nichž se po síti dalo pracovat v reálném čase, musely se objevit potřebné technologie a také muselo výrobcům softwaru dojít, že se blíží další změna paradigmatu, tentokrát mnohem větší, než jakou byl příchod Windows. Tou změnou byl cloud, tedy programové vybavení, které ke své práci potřebuje pouze prohlížeč a které se prodává jako služba s (většinou) měsíčním poplatkem za provoz.

Jedním z prvních čistě **cloudových produktů** běžících v prohlížeči byl iDoklad. Jeho výrobce pochopil, že sice ne každý potřebuje složitý účetní program, ale že naprosto každý podnikatel určitě potřebuje občas vystavit fakturu. A že často má svoji účetní, která ty faktury musí vytisknout a přinést ke zpracování. iDoklad oslovil desetitisíce podnikatelů, kterým umožnil přestat psát faktury v Excelu, nebo dokonce ručně vyplňovat formuláře. Dnes už umožňuje mnohem více než jen vystavit fakturu, ale ta jednoduchost, pro kterou její lidé milují, mu zůstala.



**Obrázek 2: Mobilní aplikace iDoklad ve verzi pro rok 2022. Její uživatel k práci už počítač ani nepotřebuje.**

Ve druhé dekádě aktuálního milénia se cloud začal dostávat k lidem. Objevily se světové služby jako Amazon cloud, Windows Azure, jako raketa vyletěl vzhůru Google. Na trhu se v roce 2010 představil první iPhone. Výrobcům účetních programů začalo být jasné, že PC nemusí být jediným zařízením, kterým se obsluhuje účetní program. Nejprve umožnili manažerům dívat se pomocí aplikací v mobilu na klíčová data z ERP systémů, následně do aplikací přenesli i celé agendy. Ale na rozdíl od roku 1995 a od dob nástupu Windows měli jeden handicap: účetní systémy jsou o několik řádů složitější a přepsat je do cloudu byla nesmírně drahá záležitost.

Ve druhé dekádě se však objevují i další věci. Cloud nabízí celou řadu činností, které dříve nebyly možné. Objevují se termíny jako **umělá inteligence** (Artificial Intelligence) nebo **strojové učení** (Machine Learning). Rozšiřuje se digitální přenos dokladů, ať už na čistě digitální bázi, jakou je třeba dnešní formát ISDOC, nebo ve formě vytěžování dokladů skenováním a následným OCR (což je ovšem podle autora pouhá slepá ulička). Objevuje se řada dalších věcí a změna paradigmatu může začít. Jediné, co ji dnes brzdí, je rezistence trhu. Adopce nových postupů a technologií, zejména v tak citlivém prostředí účetních kanceláří a daňových poradců, prostě není jednoduchá. A upřímně, svoji roli zde hraje i věk a efektivita práce – do nových věcí se častěji pouštějí větší účetní kanceláře, řešící efektivitu, nebo hodně mladí lidé.

Takže, co vás z pohledu účetních kanceláří a daňových poradců čeká?

Tím prvním trendem je bezesporu **velký tlak na uživatelské prostředí**. Už jsme naštěstí dávno opustili dobu, kdy myš byla největším nepřítelem účetního. Ale ještě poměrně nedávno se výrobci předháněli v tom, který program bude mít nejvíce funkcí, přičemž zapomínali na to, že se je také někdo bude muset naučit používat. Nicméně i složité věci lze ovládat jednoduše a dnes je trendem psát programy tak, aby byly návodné, abyste nad nimi nemuseli přemýšlet, aby se ovládaly rychle a pochopitelně. Podobně jako v jiných oborech, i v IT se design stává důležitější než funkčnost.

Druhým trendem je **digitalizace** všeho, co jde. Od přenosů dokladů až po komunikaci s klienty. Čekal bych, že v blízké budoucnosti průměrná velikost účetní či daňové kanceláře vzroste a současně se i zvýší počet firem, které budou outsourcovat ekonomické agendy. Oběma stranám to určitě pomůže – daňová kancelář bude efektivnější a bude bezpochyby disponovat vyšší odborností, zákazníkovi outsourcing účetnictví umožní větší koncentraci na primární cíl jeho práce.

Umělá inteligence pro účetní programy sice nabízí spoustu aplikací, ale bohužel vedení účetnictví není zrovna lukrativním segmentem pro výrobce, kteří se AI zabývají. Nástup AI do sektoru účetního a daňového poradenství tedy bude zřejmě pomalejší než v jiných oborech. Nicméně i tak předpokládám, že se brzy dočkáme řešení s odbornými konferencemi, kdy vám „počítač“ prostě strojově poradí. Pravděpodobně to bude mnohdy lepší rada, než jakou by vymyslel váš kolega.

S napětím čekám, kdy se na trhu objeví cloudový účetní systém specializovaný pro potřeby účetních a daňových kanceláří – podle mne to nebude moc dlouho trvat. Tento trh zase tak malý není, svými procesy je docela specifický, a pokud je správný můj odhad, že se průměrná daňová kancelář bude zvětšovat, tak zcela jistě poroste i tento trh. Dnes mu u nás vládne Pohoda, které sekunduje Money S3, a oba to jsou on-premise softwary (programy, které si instalujete na lokální počítač) z minulého tisíciletí.

Dalším projevem digitalizace zřejmě bude i potřeba samoobslužnosti ze strany zákazníků. Moderně smýšlející a mladí uživatelé dnes už automaticky očekávají, že podklady mohou ukládat přímo do systému své účetní a daňové kanceláře a že přitom online vidí i následné zpracování svého účetnictví. E-mailový report jednou za měsíc pro ně už vůbec není dostačující službou.

Tím, že informační systém moderní kanceláře bude muset být přístupný na internetu, se dostáváme k dalšímu podstatnému tématu, a tím je **bezpečnost**.

Adopce cloudu s sebou rozhodně nese větší důraz na bezpečnost. Jistě jste slyšeli dramatické příhody o zcela paralyzovaných firmách, jejichž zaměstnanec „klikl na něco, na co neměl“, a všechny firemní servery se tak zašifrovaly. Pokud má být moderní účetní a daňová kancelář přístupná svým zákazníkům a její systémy trvale dostupné na internetu, musí mít vše i dobře zabezpečené. Rozhodně to není věc pro amatéry. Představte si hrůzný

*V blízké budoucnosti  
průměrná velikost účetní  
či daňové kanceláře vzroste  
a současně se i zvýší  
počet firem, které budou  
outsourcovat ekonomické  
agendy.*

scénář, kdy by takový systém běžel na počítači umístěném pod stolem hlavní účetní, byl zabezpečený firewallem od poskytovatele připojení k internetu a pracovníci účetní a daňové kanceláře by řešili všechny aspekty kybernetické bezpečnosti, denně kontrolovali logy, instalovali aktualizace operačního systému, databáze i aplikace. Na firewallu by řešili kybernetické útoky, pokusy o uhodnutí přihlašovacího jména a hesla svých zákazníků, odblokování zablokovaných účtů atd.

Obdobně, jako je pro mnoho společností efektivnější pronajmout si „vedení účetnictví“, je pro účetní a daňovou kancelář efektivnější a bezpečnější pronajmout si celý systém od jeho tvůrce. A právě kybernetická bezpečnost musí být i jedním z klíčových parametrů při výběru takového systému. Jinými slovy, systém moderní účetní a daňové kanceláře musí být **bezpečně přístupný skrze internet**.

Na závěr pár odkazů, které vás přenesou do IT doby kamenné. Ano, Česká republika skutečně patřila k několika málo zemím, které daly světu vlastní databázový systém:

- Redap: [www.redap.cz](http://www.redap.cz)
- PC FAND: [www.root.cz/clanky/pc-fand-historie-slavne-ceske-databaze-z-90-let-ktera-neprezila-nastup-sql/](http://www.root.cz/clanky/pc-fand-historie-slavne-ceske-databaze-z-90-let-ktera-neprezila-nastup-sql/)

Kvalitní vývojáře ale máme pořád, ne nadarmo se Brnu říká české Silicon Valley. Domácí účetní programy bez potíží snesou srovnání se zahraniční konkurencí a jen málokterá země na světě se může pochlubit tolika výrobci ERP systémů na jednoho obyvatele jako ta naše. Zdravá konkurence je motorem pokroku, a ten určitě časem dorazí i do kanceláří daňových poradců. Tak snad těch změn v příštích pár letech na vás nebude až příliš. ■

# Digitalizace profese notářů

**Mgr. Richard Brázda,**

Notářská komora České republiky

**Toto číslo Bulletinu KDP ČR je věnováno fenoménu digitalizace společnosti a našich profesí. Jaký je Váš vztah k informačním technologiím a moderní technice vůbec?**

Patřím do generace tzv. Husákových dětí, pro kterou byly v jisté fázi vrcholem moderních technologií kalkulačka Tesla MR 610, digitální hodinky CASIO, sovětská digitální hra Elektronika „Nu pagadi“ a při troše štěstí a „správných kamarádech“ po škole čtvrt hodina na ATARI 800 XE nebo Commodore 64 nebo služovickém TNS. K soustavnější práci s počítačem při psaní textů jsem se dostal až na vysoké škole někdy okolo roku 1997. První mobilní telefon jsem měl služební v roce 1998 a vlastní od roku 1999. První osobní počítač (ještě na 3,5" diskety a s CD mechanikou) jsme si domů pořídili jako svatební dar v roce 2001. Jako osoba se spíše humanitním zaměřením jsem nikdy neprošel žádným systematickým IT vzděláním a jsem samouk, který dodnes „plave“ v bitech a bajtech a s lehkou nadsázkou řečeno si představuje, že počítač funguje na principu informací uložených v jakýchsi minišuplících.

Je tedy jistým paradoxem, že přes výše uvedené jsem téměř od počátku, co jsem se začal věnovat notářské profesi, která je z podstaty věci spíše konzervativní a byla v té době spojena téměř výlučně s papírem, inklinoval k tématům týkajícím se elektronického podpisu, digitalizace notářství, justice a práva obecně, a to činností v komisích Notářské komory ČR a nevelkou publikační a přednáškovou činností. Jistým „vrcholem“ mého snažení byla iniciace a prosazení elektronického stejnopisu notářského zápisu do právní úpravy notářského řádu v roce 2009.

V běžném životě se považuji za průměrného konzumenta IT využívajícího informační technologie tam, kde mu to ulehčuje život při komunikaci pracovní i soukromé, využívám elektronické bankovníctví, datové schránky profesně i privátně apod.

Někdy mi však přijde, že máme v životech IT až moc a jsme jimi až zbytečně moc sešněrováni a jistá svoboda, kterou nám poskytují, je vykoupena nesvobodou spočívající v závislosti na nich (což je opět paradoxní tvrzení od někoho, kdo při tak svobodných činnostech, jakými jsou každodenní běh nebo jízda na kole, v podstatě nevyběhne nebo nevyjede bez chytrých hodinek, hrudního pásu na měření tepové frekvence, wattmetru, cyklocomputeru nebo cykloradaru).

**Probíhající opatření v souvislosti s pandemií onemocnění covid-19 dále akceleroval přesun aktivit směrem k digitalizaci. Zaznamenali jste v tomto smyslu nějaké zásadní změny ve Vašem oboru?**

Digitalizace notářské činnosti není výzvou posledních dvou let. Jednotlivé její prvky lze vysledovat již od prvního desetiletí tohoto století (elektronický stejnopis notářského zápisu, datové schránky, autorizovaná konverze dokumentů, Rejstřík zástav, Centrální evidence závětí, Centrální evidence manželských smluv apod.) a poměrně zřetelně po rekodifikaci soukromého práva po roce 2014, kdy byl zřízen Seznam listin o manželském majetkovém režimu, a následně od poloviny roku 2015, kdy notáři začali provádět zápisy do veřejných rejstříků, kde zejména u toho obchodního mají notáři podstatný díl na provedených zápisech, a výrazně tak odbremenili soudy.

Pandemie koronaviru přišla v době, kdy v jistém směru přelomová právní úprava účinná od 1. 9. 2021, která prohlubuje digitalizaci notářství, včetně možnosti sepsat notářský zápis na dálku spojením prostřednictvím videokonference se současným využitím prostředků pro elektronickou identifikaci, byla již v procesu přípravy, a to jak na úrovni legislativní, tak i realizačně-technické. Důsledky pandemie, zejména omezení osobních kontaktů, i v oblasti práva a notářské činnosti svým způsobem podpořily tento návrh a část prvotních skeptiků přesvědčily, současně však ztížily jeho projednávání a přípravu nového informačního systému.

Jedním ze základních historických principů notářství byl princip bezprostřednosti a jednoty místa a času, tedy že notář svou činnost v zásadě vykonává za osobní a bezprostřední účasti ke všem osobám, se kterými jedná, přítomnými ve stejném místě a ve stejném čase, případně za osobní a bezprostřední účasti notáře ve vztahu ke skutečnostem, které osvědčuje. Pandemie však ukázala, že nemožnost osobní přítomnosti notáře a účastníků, a tím pádem i nemožnost upravit právní vztahy účastníků, nemusí být jen krátkodobá, ale může trvat i několik týdnů, což může mít negativní dopad na jejich zájmy a právní vztahy.

V době pandemie distanční komunikace účastníků a notáře s využitím komunikačních prostředků (telefonů, e-mailů, videohovorů) byla fakticky a technicky možná, avšak v zásadě bez právních účinků. Při současných technologických možnostech, které již eliminují základní původní nedostatky distanční komunikace, jako byla nemožnost zaručeného ztotožnění osob, přenos dostatečně kvalitního obrazu a zvuku a dostupnost těchto prostředků v běžné populaci, však mohlo dojít k jistému posunu výše uvedeného principu, při zachování garance

právní jistoty činěných právních jednání. A právě tomu, jinak negativní, pandemie svým způsobem sekundárně pomohla.

**Digitalizace do naší profese vnáší i určitou právní nejistotu, ve smyslu, co je nutné dodržet, jak se vypořádat s elektronickými písemnostmi, jaký způsob komunikace dodržet apod. Řešíte podobné problémy? A jak se Vám to daří?**

Není zřejmě jiná právní profese tak úzce spojena s listinou (ve smyslu písemnosti s právně významným obsahem, zejména písemným právním jednáním) jako notářství. S historickou zkušeností lze s velkým zjednodušením konstatovat, že podstatou činnosti advokáta je zastupování klienta a jeho obhajoba, při které listinu nepotřebuje, soudce rozhoduje spory a listina obsahující rozhodnutí je až „pouhým“ zaznamenáním a odvodněním výroku soudu, ale notářskou činnost si bez listiny nebylo možné představit, jelikož listina jakožto veřejná listina je přímým výsledkem výkonu notářství. Do listiny, označované jako notářský zápis s přesně stanovenými formálními náležitostmi, je vtělena notářem formulovaná vůle účastníků a bez dodržení těchto formálních náležitostí není právní jednání platné a účinné.

S ohledem na dosavadní technologické možnosti byly dosud notářské zápisy sepsány výlučně na papír, a to nejdříve ručně, poté na psacím stroji a cca od druhé poloviny 90. let minulého století s pomocí osobních počítačů a připojených osobních tiskáren. Podoba a formální náležitosti notářského zápisu byly výsledkem staleté tradice a zkušeností při jejich sepsování a uchování, a ty byly přesně definovány v právních předpisech, včetně pravidel pro jejich podobu, ochranu a archivaci. Ale vešměs všechny tyto formální nebo obsahové náležitosti byly dosud logicky spojovány s papírem jako nosičem listiny, kterou je notářský zápis.

Zdálo by se, že digitalizace notářského zápisu nebude nic složitějšího a prostě se to, co se dosud vytisklo na papír, ručně podepsalo a opatřilo otiskem úředního razítka, „hodí do PDF“ a opatří uznávaným elektronickým podpisem účastníka a kvalifikovaným elektronickým podpisem notáře, včetně časového razítka. U některých náležitostí to bude opravdu stejné nebo hodně podobné. Ale tak jako má notářský zápis sepsaný v listinné podobě na papíře svá specifika, tak je má i notářský zápis sepsaný v podobě elektronické, kde není úplně možné postupovat obdobně jako u listinné podoby, jako např. v otázce uložení a archivace notářského zápisu. Je proto třeba zabývat se otázkami, jako je zachování integrity, autenticity, neměnnosti, pravosti a důvěryhodnosti elektronického notářského zápisu po celou dobu jejich uchování. Je třeba řešit otázky zabezpečení a nedostupnosti pro neoprávněné osoby apod. Např. skartační doba listinných notářských zápisů je sto let, víme však, jak za sto let bude vypadat elektronická realita?

Proto byla (mj. i s ohledem na stránku nákladnosti dlouhodobého uložení elektronických notářských zápisů a jejich archivace) jako součást Centrálního informačního systému vedeného Notářskou komorou České republiky (dále jen „Komora“)

vytvořena centrální Sběrka dokumentů, kde se evidují a ukládají notářské zápisy sepsané v elektronické podobě a dokumenty vzniklé převedením notářských zápisů sepsaných v listinné podobě do elektronické podoby. Výhodou tohoto systému je mj. výrazné snížení rizika padělání notářského zápisu, jelikož všechny notářské zápisy sepsané od 1. 9. 2021 musí být v této Sběrce dokumentů evidovány a opatřeny unikátním pořadovým číslem, podle kterého může kdokoli prostřednictvím dálkového přístupu vyhledat na webových stránkách Komory, který notář v České republice notářský zápis sepsal, přičemž systém Sběrky dokumentů umožňuje stejnopis notářského zápisu opatřit kódem rychlé reakce (QR kód), který lze pro vyhledání použít, a proces vyhledání tak výrazně urychlit.

A pak jsou tu otázky, které při listinné podobě notářského zápisu jaksi z povahy věci nebylo třeba vůbec řešit, ale digitální doba a globalizace tyto otázky přinášejí. Např. taková notorieta, jakou je datum sepsu notářského zápisu. V listinné podobě je to datum v místě sepsu notářského zápisu, tedy datum, kdy notářský zápis podepíše účastník a notář. Pomineme-li zřídka možnou možnost sepsu notářského zápisu „přes půlnoc“, není třeba řešit, jaké datum uvést. Ale již ne tak jasné to může být u notářského zápisu sepsaného na dálku, jak mě napadlo s příchodem Nového roku, kdy je asi nejviditelnější, jak po planetě Zemi postupuje datum, kdy v určitém okamžiku může být u nás dnes, někde už zítra a někde teprve včera. Jaké tedy bude datum sepsání notářského zápisu, když všichni účastníci s notářem notářský zápis digitálně podepíší na dálku postupně skoro ve stejný okamžik (v rozpětí jedné minuty), avšak jeden účastník bude mít v místě podpisu např. pondělí 2. 1., druhý účastník ještě sobotu 31. 12. a notář nedělí 1. 1.? Řešením zřejmě bude používat koordinovaný univerzální čas UTC neboli „Zulu Time“. Oblastí s poměrně velkým okruhem otázek je i samotný elektronický podpis, náležitosti jeho certifikátu a platnosti.

V současné době jsme stále na počátku celého procesu, kdy jednotlivé komponenty a části systému jsou postupně zapojovány do ostrého provozu a po čtyřech měsících od účinnosti novelizace, kdy notářských zápisů o právním jednání v elektronické podobě bylo dosud sepsáno jen v řádu několika desítek, nelze činit žádné zásadní závěry. Jedním z omezujících faktorů pro zatím skromný počet elektronicky sepsaných notářských zápisů je relativně malé rozšíření prostředků pro elektronickou identifikaci v běžné populaci, které je nutné pro vzdálenou identifikaci účastníků, a zejména ještě řádově výrazně nižší rozšíření prostředků pro vytváření elektronických podpisů, a to kvalifikovaných nebo alespoň uznávaných. Z mé osobní zkušenosti jsou těmito prostředky pro vytváření elektronických podpisů kromě notářů vybaveni v zásadě pouze advokáti, exekutoři a daňoví poradci, tedy osoby, které již nyní činí elektronické úkony vůči státu (jako soudní, správní nebo daňová podání apod.).

V praxi je dosti problematické rovněž to, že jelikož jsme na počátku procesu digitalizace notářského zápisu, jsme z určitých objektivních důvodů nuceni k jakési „dvojkoľejnosti“ listiny a digitálu, kdy stále podstatně velká část zápisů je sepsována dosud

tradičně v listinné podobě, ale tyto zápisy je nutné „elektronizovat“, což s sebou nese značné, zejména časové, náklady.

Osobně vidím největší úskalí procesu digitalizace v tom, že nám u elektronicky sepsovaných listin chybí ta staletá tradice a zkušenost s takovou písemností, a z ní pramenící důvěra v notářský zápis jako veřejnou listinu, kdy obecná veřejná víra v pravdivost a zákonnost jeho obsahu je fundamentálním stavebním článkem notářského zápisu, bez níž by pozbýval smyslu. Jako riziko vidím poměrně velkou rychlost až překotnost ve vývoji nových technologií, softwaru i hardwaru, kdy se vše zrychluje a pro běžného uživatele těchto prostředků se stávají téměř nesrozumitelnými ve smyslu chápání toho, jak vlastně fungují a co se děje na pozadí jimi činěných procesů. Velkým tématem je také zaručení vysoké míry bezpečnosti, důvěrnosti a až intimity při komunikaci mezi notářem a účastníkem, žadatelem nebo klientem a umožnění zůstat v této komunikaci „skrytý před zraky a slechy“ třetích osob, což je opět jedna ze základních podmínek veřejné víry v notářskou činnost. A je proto základním úkolem nás, notářů, udržet a pokusit se i prohloubit veřejnou víru v notářský zápis i v digitální podobě a soustavně hledat dostatečně zaručené a prověřené, ale bezpečné a důvěryhodné technologie a technické prostředky (pokud možno na systémově neutrální a obecně dostupné platformě), k naplnění oné obecné důvěry, a to bez zbytečného experimentování, protože jedna špatná zkušenost může nenávratně poškodit veřejnou víru v systém notářství jako služby veřejnosti.

**Je pro Vaši profesi hrozbou umělá inteligence, resp. její rychlý vývoj? V žebříčku povolání, kde by AI měla nahradit člověka se objevují i oblasti, ve kterých působíme.<sup>1</sup>**

V uvedeném článku se praví, že: „Právníci vědí, jak ohnout zákon ve svůj prospěch, ale robotům chybí schopnost získat správný argument a překrotit ho, aby zasáhli protivníka. Nemohou uvažovat ani přesvědčovat lidi; tak je to obrovský úkol nahradit tuto profesi“ (záměrně přeloženo umělou inteligencí v Google překladači :D), s čímž úplně nesouhlasím, jelikož doufám, že jsou i právníci, kteří zákon neohýbají, ale vykládají, a to nikoli pouze ve svůj prospěch, ale i ve prospěch nejen jedné strany a případně i ve prospěch obecný. Ale jinak souhlasím, že oblast práva

je natolik předem „nenaprogramovatelná“ a lidský prvek bude vždy, nebo minimálně ještě dlouhou dobu, nutný.

**Při pohledu do budoucnosti – co lze očekávat jako následek postupující digitalizace ve Vašem oboru?**

Jak jsem již uvedl v předchozích odpovědích, digitalizace by měla být pouze nástrojem a pomocníkem tam, kde lze automatizovat určité dílčí úkony, pomoci překonat vzdálenosti a zrychlit jednotlivé fáze notářské činnosti, přičemž by měla posílit veřejnou víru v notářskou činnost a případně i notářské služby přiblížit více k lidem.

**Vývoj digitalizace a s ním související změny probíhají velmi rychle až překotně. Pomáháte nějak členům Vaší komory je zvládat?**

Všechny aktuálně nové aplikace Centrálního informačního systému byly notářům předem prezentovány na několikahodinových online školeních, byly a jsou k dispozici na testovacím prostředí. Notářům jsou poskytovány návody a prezentace k jednotlivým aplikacím a prostřednictvím Komory byla i jsou zajišťována školení v oblasti elektronického podpisu a elektronické identifikace, autentizace, úrovně záruky apod.

**Digitalizace se netýká jen samotné profese, ale i komunikace se členy komory, v KDP ČR se povedlo zavést hlasování pomocí SMS anebo datových schránek, elektronické udělení plné moci pro jednání na valné hromadě, stejně jako registraci na VH, digitalizujeme vzdělávání a klubová setkání. Probíhají podobné změny i u Vás, anebo je plánujete do budoucna?**

V době pandemie se jednání orgánů Komory i regionálních notářských komor konala buď hlasováním per rollam prostřednictvím datových schránek, nebo prostřednictvím videokonference, stejně jako všechna školení ohledně nových aplikací Centrálního informačního systému. Na druhou stranu si dovoluji konstatovat, že my, notáři, se mezi sebou rádi setkáváme, a pokud to bude jen trochu možné, budeme (nejen) o digitalizaci rádi diskutovat osobně. ■

<sup>1</sup> Viz <https://startup.info/15-jobs-that-artificial-intelligence-robots-will-replace-and-15-that-wont/>.



Sledujte Komoru daňových poradců ČR na sociální síti **LinkedIn**

# Správní soudnictví v digitální době

Soudnictví, včetně správního, nežije ve vzduchoprázdnu. S tím, jak se vyvíjí technologie, se v určité míře mění i postupy a metody činnosti správních soudů. Digitalizace mnoho našich činností zjednodušuje, ovšem přináší i nové otázky k řešení. Smyslem a účelem tohoto článku je poskytnout stručný přehled o digitalizaci správního soudnictví očima správního soudce. Nebudu si hrát na specialistu. Pokusím se spíše popsat vliv digitalizace na svou práci z pohledu snad inteligentního, ale v každém případě novým technologiím přátelsky otevřeného laika.



**JUDr. PhDr. Karel Šimka,  
LL.M., Ph.D.,**

*předseda Nejvyššího  
správního soudu*

## I. V jakých oblastech se digitalizace při práci správního soudnictví projevuje

Digitalizace je komplexní jev. Ve správním soudnictví se projevuje v nejrůznějších oblastech, od těch, jež jsou společné prakticky všem soudobým pracovním činnostem, bez ohledu na to, zda jde o výkon soudnictví nebo třeba výrobu automobilů (např. využití vstupních čipových karet zaměstnanců či digitálních nástrojů mzdového účetnictví), až po oblasti specifické právě jen pro správní soudnictví (evidence a využití judikatury správních soudů). Je nicméně možné popsat několik základních oblastí, v nichž se digitalizace ve významné míře projevuje, a těm se hlouběji věnovat. Jsou jimi zejména:

- komunikace soudů s jednotlivci a jinými veřejnými institucemi,
- vnitřní koloběh informací na soudech a mezi správními soudy první instance (krajskými soudy) a Nejvyšším správním soudem,
- jednání soudu na dálku, případně porady soudců na dálku,
- dokazování digitálních skutečností,
- automatizované (strojové či stroji podporované) rozhodování soudů,
- shromažďování dat správními soudy a jejich využití.

## II. Komunikace soudu s jednotlivci a jinými veřejnými institucemi

Komunikace soudu navenek, tedy s účastníky řízení, svědky, jinými veřejnými institucemi, jejichž součinnost soud potřebuje aj., je velmi silně ovlivněna technologickým rozvojem.

Skokovou zásadní změnou v této sféře bylo zavedení datových schránek. Významná část adresátů soudní komunikace musela přejít na systém datových schránek, což soudům, včetně správních, významně zjednodušilo administraci doručování. Má-li ten, komu se doručuje, datovou schránku, má soud v podstatě vystaráno a doručování se v takovém případě potýká s obtížemi jen zcela výjimečně. Pokud k nim přesto dojde, je nutné rozlišit, zda jsou na straně systému datových schránek (pak nejistotu ohledně průkazu doručení nese stát), anebo na straně jednotlivce (pak je nese zásadně on).

Před několika lety v této souvislosti Nejvyšší správní soud řešil případ, v němž šlo o to, že kvůli odesílatelem (krajským soudem) nestandardně vyplněným údajům o odesílající instituci (položka „Název obce“ byla vyplněna textem o více než 48 znacích) se zpráva v datové schránce příjemce, ač do ní fyzicky doputovala, patřičně nezobrazila. Po poměrně důkladném skutkovém zkoumání za využití znalce Nejvyšší správní soud v tomto případě rozhodl, že ač rozhodná zásilka fyzicky doputovala do sféry adresáta, vzhledem k podobě, v jaké tam doputovala, přičemž za tuto podobu neodpovídal adresát (konkrétně jím užívaná aplikace pro správu zpráv zasílaných mu do datové schránky), nýbrž odesílatel a samotný informační systém datových schránek (ISDS), nebylo možné toto fyzické doputování zásilky do sféry adresáta považovat za řádné doručení. Nejvyšší správní soud uvedl:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, čj. 2 As 315/2015-113, body 12 až 34. Viz k tomu též tam citovanou prejudikaturu, zejména rozsudek téhož soudu ze dne 9. 6. 2016, čj. 2 As 96/2016-33.

„[31] K tomu, aby zpracování datových zpráv z ISDS mohlo správně fungovat, je nutné dodržovat určitá pravidla, která popisují jednotlivé prvky a datové struktury, které lze v komunikaci mezi ISDS a aplikací třetích stran využít. Tato pravidla jsou stanovena v národním standardu pro elektronické systémy spisové služby (a jeho přílohách), zveřejněném ve Věstníku Ministerstva vnitra ČR pod částkou 101/2010 (dále jen „národní standard“) na základě § 70 odst. 2 zákona č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o archivnictví“). Jedno z pravidel uvedené v příloze č. 1 k národnímu standardu stanovuje, že položka „Název obce“ je položka s maximální délkou 48 znaků. Pokud tedy adresát využívá pro příjem dokumentů aplikaci třetích stran, která dodržuje pravidla uvedená v národním standardu a jeho přílohách, přičemž jiný přístup do ISDS z tohoto důvodu nevyužívá, a technická chyba nevzniklá na jeho straně znemožní stažení dokumentu z ISDS, nelze takovou zprávu považovat za dodanou.

[32] (...) Stěžovatel, resp. jeho zástupce jako osoba, jíž se povinně zjižuje datová schránka, má právo spoléhat na to, že krajský soud jako orgán veřejné moci bude dodržovat pravidla týkající se modernizace doručování prováděného při výkonu veřejné moci, včetně těch uvedených v národním standardu a jeho přílohách. Jak uvedl znalec (body 19 a 20 tohoto rozsudku), tento standard dodržen nebyl a pochybení nebylo na straně zástupce stěžovatele, jehož systém pravidla stanovená v národním standardu a přílohách dodržuje. Stěžovatel nemůže za pochybení krajského soudu nést odpovědnost.

[33] Je však také nutné dodat, že i přes tuto vadu v dodání dokumentu by mohla být písemnost považována za doručenou, pokud by se prokazatelně dostala do sféry stěžovatele, resp. jeho advokáta, a on by se tak mohl s rozsudkem krajského soudu seznámit. (...) S ohledem na závěr znalce, že „uživatel neměl možnost zjistit, že některé datové zprávy (včetně těch posuzovaných) mu nebyly doručeny, a ani ta nastavení systému Acta Safe, která uživatel má možnost ovlivnit, by mu neumožnila takovou informaci získat“, má Nejvyšší správní soud za to, že stěžovatel, resp. jeho zástupce se s rozsudkem seznámil až dne 15. 12. 2015 ve 2:26:11, a kasační stížnost proto není podána opožděně, když byla podána dne 17. 12. 2015.“

Datové schránky jsou bezpečné a využívají se rutinně. Nicméně podstatná část jednotlivců, s nimiž soud komunikuje, především fyzické osoby – neprofesionálové, datovou schránku nemá. V digitálním světě proto i soudy užívají komunikaci dalšími digitálními kanály, zejména mailem.<sup>2</sup>

Webová rozhraní, např. formuláře vyplňované přes internetové stránky, se ve správním soudnictví využívají jen velmi omezeně,

na rozdíl např. od daňové sféry s jejím portálem Moje daně. Užitečnou výjimkou je webový formulář pro získání variabilního symbolu pro zaplacení soudního poplatku za kasační stížnost,<sup>3</sup> jehož výhodou (bohužel účastníky využívanou méně, než by bylo užitečné) je, že umožňuje komfortně bezhotovostně zaplatit soudní poplatek spolu s podáním kasační stížnosti, aniž by již účastník musel znát spisovou značku věci své kasační stížnosti. Unikátní variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku se mu vygeneruje zadáním spisové značky věci krajského soudu, proti jehož rozhodnutí směřuje kasační stížnost.

Ve formě webového rozhraní existuje taktéž systém poskytování informací o řízeních před správními soudy přístupný přes internet.<sup>4</sup>

Obecně je k elektronické komunikaci mezi soudem a jinými aktéry, zejména účastníky řízení, třeba poznamenat, že vždy bude muset řešit určitá bezpečnostní dilemata. Čím méně formální a uživatelsky přívětivá taková komunikace je, tím složitější může být ověření, že na straně nesoudního aktéra (fyzické osoby, právnické osoby) komunikoval opravdu ten, kdo se tak deklaroval. Jakákoli komunikace založená na autentizaci pomocí přístupových hesel (takto fungují datové schránky i různé typy elektronických podpisů či třeba bankovní identita) předpokládá, že ten, kdo získá příslušná přístupová hesla, s nimi odpovědně nakládá. Je však třeba poctivě přiznat, že u těchto systémů si můžeme být jisti jen tím, že prostřednictvím nich komunikoval někdo, kdo přístupová hesla znal; že to byla výlučně ta osoba, které byla hesla autorizovanou osobou předána, již jistě není. Riziko zneužití tohoto komunikačního kanálu tedy existuje a leží na straně jeho uživatele (toho, kdo disponuje hesly). Jistěže lze míru bezpečí zvýšit kombinací autentizačních mechanismů (potvrzování krátkou textovou zprávou na určený mobilní telefon, biometrickými údaji aj.), nicméně riziko zneužití nelze nikdy úplně vyloučit. Stejně tak – a naše každodenní zkušenost to potvrzuje – za běžných okolností fungují zcela spolehlivě maily, SMS zprávy i jiné podobné komunikační kanály, u nichž také není jisté, zda je odesílatel, komu „úředně“ patří daná mailová adresa či mobilní telefonní číslo. Přítomnost rizika zneužití u elektronických způsobů komunikace by neměla vést k přehnané nedůvěře k nim, nýbrž k uvědomění si těchto rizik a přemýšlení o nich. Za běžných okolností je vhodné vycházet, i když to není jisté, z toho, že lidé jsou poctiví a rozumní, takže mail, který soudu došel, s velkou pravděpodobností napsal ten, kdo se deklaruje jako jeho autor. Teprve je-li důvod ke zvýšené pochybnosti, má nastoupit i zvýšená obezřetnost. Mnoho škod lze napáchat i zneužitím

2 Účelem tohoto textu není rozebírat právní aspekty podání činěných mailem a doručování účastníkům mailem. Viz k tomu zejm. § 37 odst. 2 věta první a druhá SŘS a § 45 odst. 2, § 46 odst. 2 a 3, § 47 odst. 2 a 3 OSŘ. K elektronickému podepisování dokumentů viz zákon č. 297/2016 Sb., o službách vytvářejících důvěru pro elektronické transakce.

Pro zájemce o hlubší pohled na právní jednání elektronickou formou lze z aktuální odborné produkce doporučit text soudce Jana Podaného. Viz PODANÝ, J. Podepisování soukromých listin včera, dnes a zítra. *Advokátní deník*, 4. 5. 2020, <https://advokatnidenik.cz/2020/05/04/podepisovani-soukromych-listin-vcera-dnes-a-zitra/> (stav webové stránky k 16. 1. 2021).

3 Viz [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz) a zde rubriky O soudu / Kontakty / Pokladna.

4 Viz [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz) a zde rubriky Rozhodovací činnost / Informace o řízení.

běžných, papírových, komunikačních prostředků. U nich soud ovšem také za běžných okolností nezkontroluje, zda (neověřený) podpis na podání vskutku učinila osoba, která se za jeho autora v podání prohlašuje.

### III. Vnitřní koloběh informací na soudech a mezi správními soudy první instance (krajskými soudy) a Nejvyšším správním soudem

Jednou z digitalizačních manter soudního provozu je již řadu let elektronický spis. Je pravda, že spis (soudní, správní) je souborem informací, které jsou standardizovaně uspořádány a jež až na výjimky (specifické hmotné důkazy tvořící součást spisu) lze jednodušeji či složitěji převést do elektronické formy. Je proto logické uvažovat o systému, který bude pracovat jen s elektronickou formou informací a který bude od počátku vznikat elektronicky.

Ve správním soudnictví je velmi dobře představitelný plně elektronický integrovaný soudní spis krajského soudu, Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu. Jistě by bylo nutné vést debatu o tom, na jakém elektronickém úložišti by byl takový spis umístěn a jak by byl zálohován a spravován. To je však spíše technická a bezpečnostní otázka, jistě řešitelná.

Uvedeným směrem správní soudnictví postupnými kroky směřuje. Systém managementu spisů, který je využíván Nejvyšším správním soudem, v podstatě funguje tak, že soudní spis Nejvyššího správního soudu má listinnou verzi a vedle něho ne zcela shodnou, nicméně v praktické rovině víceméně obdobnou verzi elektronickou. V určité míře se pracuje i s digitálními (digitalizovanými) částmi spisů krajských soudů. Ve spojení s automatizací managementu údajů o účastnících řízení a využitím vzorů a stavebních kamenů (elektronických prefabrikátů) pro tvorbu typizovaných soudních písemností (nejrůznější výzvy, přípisy, procesní a jiná jednodušší rozhodnutí) již nyní existuje komplexní systém managementu soudního spisu, který je víceméně ve všech podstatných ohledech elektronizován, třebaže má i nadále svého plnohodnotného listinného „bratříčka“, který je ve skutečnosti originálním spisem. Za pochodu se řeší konkrétní stavební kameny systému managementu soudního spisu, tedy struktura „stromů“, v nichž jsou uloženy dokumenty, obsah a struktura metadat k dokumentům, nástroje na vyhledávání, využití specifických systémových nástrojů (hypertext, tagy apod.) i problémy spojené s převáděním listinných forem dokumentů do formy elektronické (uživatelské vlastnosti takto vzniknuvších typicky grafických PDF dokumentů).

Na již existující a postupně se vyvíjející a zlepšující systém lze navázat dalšími, již externími prvky, zejména možností dálkového nahlížení do konkrétního spisu na základě zadání autentizačních údajů oprávněného uživatele (účastníka řízení apod.) a pořizováním kopií informací ze spisu stejným způsobem.

Dalším krokem by bylo propojení správní a soudní fáze tvorby spisu, tedy skloubení elektronického spisu správního řízení, jehož výsledkem je správní rozhodnutí následně napadené žalobou (typicky podle § 65 a násl. SŘS), či jiné dokumentace vedené správním orgánem (např. kontrolního spisu, směřuje-li proti kontrolnímu postupu žaloba podle § 82 a násl. SŘS) a navazujícího spisu soudního.

### IV. Jednání soudu na dálku, případně porady soudců na dálku

Pandemie choroby covid-19 byla pro justici, a její správní větve zvláště, mimořádně užitečná v tom, že ukázala možnosti i meze elektronizace. Platí to i o distančním jednání a rozhodování soudů.

Soudní jednání na dálku, typicky ze soudní síně Nejvyššího správního soudu, v níž sedí soudní senát, do soudní síně jiného českého soudu, v níž sedí účastníci řízení, kteří díky tomu nemusí fyzicky putovat do Brna, se stala za pandemie běžnými. Není to rozhodně všelék, nicméně takový způsob soudního jednání obvykle dobře funguje, zejména ve věcech, u nichž nezáleží na detailním pozorování výrazu vyslychaného svědka soudcem, nýbrž jde především o odbornou rozpravu účastníků řízení a soudu. Jediným limitem je kvalitní audiovizuální technika (Nejvyšší správní soud jí disponuje a řada jiných soudů v ČR již také) a dostatečně výkonné datové spojení.

Není problém udělat další krok a umožnit v případech, jejichž povaha to umožňuje, jednání i způsobem, že strany budou sedět ve svých domovských kancelářích či jiných prostorech, samozřejmě za předpokladu, že se i v tomto případě zachová důstojnost, důvěryhodnost a profesionalita jednání. Veřejnost jednání lze zachovat vždy tím, že samotný soud bude zasedat v jednací síni, případně bude do určité jednací síně jednání elektronicky přenášeno.

Správní soudnictví je svou podstatou především intelektuální činností, kterou lze dobře provozovat i v režimu domácí kanceláře (home office). Taková byla i rozšířená praxe za pandemie. Opět to vyžaduje mít k dispozici technická řešení, která to umožňují, tedy softwarové nástroje pro distanční elektronické konference členů soudních senátů a dálkový přístup soudce a asistenta z domova do systému managementu spisů, do informačního systému evidence judikatury i do dalších vnitřních digitálních služeb soudu. V průběhu pandemie se tento způsob komunikace a obecně práce soudů, předtím využívaný jen některými soudci či asistenty, s drobnými porodními bolestmi stal pracovní rutinou a fungoval i ve větších senátních tělesech (např. běžně takto jednal rozšířený senát Nejvyššího správního soudu).

Potíže se ukázaly spíše psychologické než technologické povahy. Mnozí aktéři distančních senátních porad vnímali dálkovou komunikaci jako méně intimní a méně do hloubky jdoucí než jednání tváří v tvář.

Teprve se rodí systém robustně bezpečného dálkového hlasování; inspirací mohou být systémy vyvinuté některými vysokými školami pro dálkové tajné hlasování členů vědeckých rad či jiných akademických grémíí.<sup>5</sup>

## V. Dokazování digitálních skutečností

Jaký je rozdíl mezi skutečností a digitální skutečností? V posledku žádný, digitální skutečnosti jsou částí světa, v němž žijeme, a platí pro ně stejné fyzikální zákony jako pro vše ostatní. I u elektronické skutečnosti si klademe při dokazování podobné otázky jako při dokazování čehokoli jiného.

Typickým problémem u digitální skutečnosti bude věrohodnost totožnosti jednající osoby a času jednání. Např. u mailu předloženého jako důkaz je třeba klást si otázku, zda jej napsal ten, kdo je deklarován jako odesílatel, a v ten čas, který je na mailu uveden. To vše se dá určitými způsoby zkoumat a s větší či menší spolehlivostí ověřit. Klíčové pro dokazování bude pochopit, jaké odborné otázky je třeba zodpovědět, a podle toho volit metody hodnocení věrohodnosti předloženého důkazu. Časté zde bude znalecké zkoumání, neboť většinou půjde o netriviální odborné problémy.

Otázky, které si bude soudce klást ohledně jakéhokoli elektronického souboru informací, budou v obecné rovině vždy velmi podobné. Co z něho plyne, jak moc je věrohodný z hlediska původce a času vytvoření, mohl být dodatečně měněn, pokud ano, kdy, kým a jak? A nejsou v onom souboru informací skryté i ještě nějaké další, jež na první pohled nejsou patrné, ale mohly by být důkazně hodnotné? Různá doprovodná technická data (např. u fotografie GPS koordináty o místě pořízení, údaj o technickém prostředku, jímž byla pořízena, časové razítko; u podpisu na elektronické formě dokumentu lze přemýšlet, zda mohl být na něj např. zkopírován z jiného dokumentu aj.).

U každého takového důkazu tedy bude vedle hodnocení vlastního obsahu vždy na stole otázka, jak moc je pravděpodobná skrytá manipulace obsahu důkazu a jakými prostředky ji lze případně potvrdit nebo naopak vyloučit.

## VI. Automatizované (strojově či strojově podporované) rozhodování soudů

Poznatky z jiných oblastí než soudnictví ukazují, že stroji podporované rozhodování může být mimořádně efektivní (např. hledání nádorů v rentgenových snímcích za pomoci analytického softwaru). Nelze jistě vyloučit, že v budoucnu nahradí soudní rozhodování umělá inteligence, která bude schopna podobně komplexního a hlubokého uvažování jako běžný soudce. Zatím však jde o vzdálenou teoretickou představu. Rozhodování soudce je projev lidské vůle. Tvorba vůle je mozková činnost, jež je jistě ovlivněna spoustou faktorů, které si soudce neuvědomuje (jeho

naturou, hodnotovým založením, předporozuměním, momentální náladou apod.), přesto však je v podstatné míře založena na racionálním a relativně komplexním, typicky multifaktorovém uvažování. Nemám povědomí o tom, že by v oblasti správního soudnictví bylo v dohledné době představitelné podstatnou část rozhodovací činnosti přenést ze soudců samotných na jim sloužící digitální podpůrné prostředky. Nicméně v řadě ohledů lze systémem digitálně podporovaného soudního rozhodování rozvíjet, neboť může ušetřit (soudcům i podpůrnému právníckému i administrativnímu personálu) rutinní a nezáživnou část jejich práce.

Již v souvislosti s vnitřním koloběhem informací na správních soudech bylo zmíněno, že součástí managementu soudního spisu mohou být (a v praxi jsou) prefabrikáty typicky jednodušších, často se opakujících rozhodnutí, která jsou vytvářena s asistencí informačního systému. Tvořit rozhodnutí pomocí prefabrikátů může být rychlé, avšak je třeba mít na paměti určitá rizika. Čím větší podíl v rozhodnutí tvoří prefabrikát, tím menší prostor zůstane na individualizované řešení konkrétní otázky. Při strojově podporované tvorbě rozhodnutí je tedy třeba najít vhodný mix automatizace a individuálního přístupu a nastavit konkrétní prvky managementu soudního spisu tak, aby příslušný soudce či asistent byl neustále nucen zvažovat, zda není namísto individuálního přístupu. Strojově podporované rozhodování totiž může lidský mozek, aniž by si to člověk uvědomil, navádět určitým směrem či mu může nevědomky předpřipravovat názor. Vzniká pak nebezpečí ovlivnění lidské vůle při rozhodování bez toho, aby to člověk reflektoval (paušalizace, zjednodušení, odhlédnutí od důležitých, ale specifických aspektů věci, tendence k jakémusi samoběhu z lenosti a nadužívání defaultně nastavených řešení).

Pokud je mi známo, v současné době nejsou systémy strojově podporovaného soudního rozhodování schopny (na rozdíl od jiných oblastí využití IT k tvůrčí činnosti, třeba u grafického designu) v pravém slova smyslu kreativní právnícké činnosti. Jsou toliko schopny na základě algoritmů rychleji řešit opakující se situace. Proto je klíčové rozpoznat při používání těchto systémů prvky opakování (ty lze mechanizovat, ale jen v rozsahu, v jakém se jednoznačně a předvídatelně opakují) a prvky jedinečnosti (ty mechanizovat nelze a je třeba bránit i tomu, aby systém implicitně naváděl příslušného soudce či asistenta k jejich posuzování určitým směrem či způsobem).

## VII. Shromažďování dat správními soudy a jejich využití

Správní soudy shromažďují a zpracovávají v souvislosti se svou rozhodovací činností dva základní typy dat – o účastnících řízení a jejich vztahu k jednotlivým kauzám a o samotných kauzách. Oba typy dat samozřejmě shromažďují v určitém časovém rámci. Dovedu si představit, že hlubinná analýza uvedených „velkých dat“ by mohla poskytnout zajímavé informace o nejrůznějších

5 Autor jako člen vědecké rady Fakulty financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické má osobní skvělou zkušenost s informačním systémem pro dálkové tajné hlasování užívaným na této vysoké škole (nejen) pro hlasování vědecké rady.

aspektech fungování ekonomiky a společnosti obecně, nicméně v praxi správní soudy tato data takto rozhodně nevyužívají. Pokud by se to mělo někdy změnit, vyžadovalo by to velmi pečlivé přemýšlení o bezpečnostních aspektech takového využití. Bylo by třeba přemýšlet o ochraně osobních údajů implicitně obsažených i v anonymizovaných rozhodnutích či „vytěžitelných“ vhodnou kombinací analytických kritérií. Rovněž by bylo nutné zvažovat, zda analýzou velkých dat není možné poznat soudcovské národy a rozhodovací tendence u jednotlivých soudců a tyto poznatky využít při přípravě argumentace stran u nejednoznačných případů (otázka je, zda by vadilo, kdyby takové analýzy vznikaly, a zda jim lze vůbec bránit).

Data o účastnících určitého řízení se využívají zejména k vyhledání jiných obsahově či personálně souvisejících řízení tak, aby soud věděl, že taková řízení paralelně běží či že v minulosti běžela a nějakým způsobem skončila. Digitalizace této tzv. lustrace není ničím jiným než využitím nové technologie na úkony, které soudy desítky let rutinně provádějí.

Data o samotných kauzách mají podobu zejména rozhodnutí v jednotlivých řízeních, tedy rozsudků a usnesení. Toto je ve skutečnosti hlavní, ale zároveň i nejobtížněji spravovatelné datové bohatství správních soudů.<sup>6</sup> Český systém správního soudnictví je kombinací dvojinstančnosti a silné role rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu<sup>7</sup> nucen k tomu, aby hledal a nacházel řád a soulad mezi desítkami tisíc rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, k nimž každý rok přibudou – alespoň posledních několik let tomu tak je – přes čtyři tisíce dalších rozhodnutí, jimiž se řízení před Nejvyšším správním soudem končí. Krajské soudy ve správním soudnictví pak produkují něco přes deset tisíc konečných rozhodnutí ročně. Pestrá agenda správního soudnictví i trvalý legislativní i judikaturní vývoj zaručují, že nikdy nebude judikaturně „hotovo“ a že analýza a vyhledávání precedentů budou trvalou a s ohledem na rostoucí objem relevantních dat i stále obtížnější náplní práce soudců a asistentů působících na správních úsecích krajských soudů i u Nejvyššího správního soudu.

Současný stav práce s judikaturou je takový, že soudci a asistenti Nejvyššího správního soudu využívají několika vyhledávacích nástrojů současně. Prvním je vnitřní informační systém evidence judikatury ve spojení se systémem managementu soudních spisů (i druhý z uvedených systémů může být někdy, byť spíše výjimečně, nápomocen k nalezení relevantního judikátu). Dalším jsou obecně dostupné právní informační systémy, mezi nimi zejména ASPI. Konečně se k vyhledávání judikatury českých správních soudů nezdá používat i obecný vyhledávač Google, který

při zapojení vhodných vyhledávacích metod poskytuje pozoruhodně dobré výsledky. Judikatura Ústavního soudu je dobře dostupná (spolu s potěšujícím množstvím kvalitních metadat) přes jeho webovou stránku vyhledávacím nástrojem Nalus. Judikatura Soudního dvora EU či Evropského soudu pro lidská práva se vyhledává jednak na webových aplikacích těchto soudů či informačních portálech o právu EU (zejména EUR-Lex), jednak prostřednictvím ASPI či Google.

Odborná veřejnost působící ve správním soudnictví (advokáti, daňoví poradci, správní orgány) má k dispozici stejné vyhledávací nástroje jako správní soudci, s výjimkou vnitřního informačního systému evidence judikatury Nejvyššího správního soudu. Jeho stále se vylepšující náhražkou pro odbornou veřejnost je vyhledávací aplikace dostupná na webových stránkách Nejvyššího správního soudu, do níž za poslední roky přibývají vedle rozhodnutí Nejvyššího správního soudu i rozhodnutí krajských soudů ve správním soudnictví.

V dohledné budoucnosti asi nelze očekávat v oblasti vyhledávání judikatury zásadní revoluci. To, co existuje, se bude evolučně vylepšovat, ale stěží lze očekávat fundamentálně výkonnější a uživatelsky přívětivější způsoby vyhledávání, než jaké jsou již k dispozici nyní.

V oblasti přístupu k judikatuře se prosadil trend – a Nejvyšší správní soud byl vždy jeho průkopníkem – široké a bezplatné dostupnosti. Přístup k judikatuře je obsahově omezen pouze anonymizací osobních dat v některých případech. Trendem do budoucna nejspíše bude lepší využití velkých objemů judikaturních dat, která jsou k dispozici, pomocí sofistikovanějšího strojového zpracování za současného respektu k ochraně osobních údajů.

## VIII. Závěr

Mám za to, že správní soudnictví využívá možností, které přináší digitalizace, přiměřeným způsobem. Vnímá ji jako užitečnou pomoc, avšak nikoli všelék. Do budoucna je třeba sledovat trendy a vybírat si z nově se objevujících technologií takové, které za rozumných finančních a implementačních nákladů (každý přechod na nový informační systém znamená transformační náklady finanční, organizační i časové) zlepší výkon správního soudnictví. ■

6 Soud samozřejmě produkuje i řadu dalších dat v souvislosti s rozhodovací činností, v podstatě těch, která se projevují jako písemnosti v soudním spisu (přípisy, procesní usnesení, referáty soudců kanceláři, protokoly o jednání, podání stran atd.). Ve správním soudnictví však praktický význam a využitelnost mají zejména rozhodnutí, jimiž se příslušná řízení končí, a výjimečně některá další rozhodnutí.

7 Podle § 17 odst. 1 SŘS, *dospěl-li senát Nejvyššího správního soudu při svém rozhodování k právnímu názoru, který je odlišný od právního názoru již vyjádřeného v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, postoupí věc k rozhodnutí rozšířenému senátu. Při postoupení svůj odlišný právní názor zdůvodní. Z uvedeného ustanovení je zřejmé, že senáty Nejvyššího správního soudu jsou zásadně vázány jeho prejedikaturou, přičemž odchýlit se od ní může zásadně jen rozšířený senát.*

# Střípek z digitálního světa č. 2

## Elektronická pošta ve světle judikatury



**MVDr. Milan Vodička,**  
vedoucí Sekce IT KDP ČR

Za první e-mail je považována zpráva odeslaná v roce 1971 Rayem Tomlinsonem v síti ARPANET, protože jako první začal používat znak „zavináč“ pro oddělení jména uživatele od zbytku elektronické adresy, nicméně komunikační pokusy probíhaly již dříve koncem šedesátých let na počítačích propojených do sítí s centrálním serverem.

Masového rozmachu se tento způsob komunikace dočkal v devadesátých letech, do té doby jej používaly hlavně univerzity a vědecké ústavy. Základní principy e-mailu zůstaly nicméně zachovány od počátku, což je v oblasti IT unikum. Na druhou stranu se to podepisuje na přece jen nižší bezpečnosti, protože e-mailové zprávy nebývají šifrované, kopie zpráv jsou při přenášení mezi servery (providery) ukládány na cizích počítačích, a to často i tehdy, když jsme je ve své schránce již smazali. Tyto slabiny lze do značné míry eliminovat používáním doplňkových programů pro elektronickou poštu, ale ani to nemusí být zárukou, že se ke zprávě a přílohám nedostane někdo nepovolaný. Jako příklad lze uvést prolomení nejrozšířenějších šifrovacích forem e-mailů PGP a S/MIME v roce 2018.<sup>1</sup> Není proto překvapením, že i český Ústavní soud opakovaně ve svých nálezech označuje elektronickou poštu jako nepřilíš průkazný a z pohledu doručování nespolehlivý způsob komunikace.

### Z nálezu Ústavního soudu ze dne 6. 12. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 32/15:

„... výzva, která se doručuje prostřednictvím veřejné datové sítě na elektronickou adresu, se považuje za doručenu okamžikem odeslání správcem daně. ... Pro vznik fikce doručení tak postačí již samotné odeslání výzvy. Veřejnou datovou sítí však **nelze považovat za zcela spolehlivou** a výzva se nemusí do dispozice plátce

vůbec dostat. Ústavní soud proto ustanovení zrušil pro rozpor s čl. 2 odst. 3 a čl. 4 Listiny základních práv a svobod.“

### Z nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 5. 2021, sp. zn. Pl. ÚS 23/20:

„... spojuje-li právní úprava řízení o vrácení daně osobě registrované k dani v jiném členském státě Evropské unie účinky úkonů správce daně spočívajících v doručení oznámení, výzvy a rozhodnutí ve věci vrácení daně osobě registrované k dani v jiném členském státě e-mailem s **okamžikem** jejich odeslání, porušuje právo účastníků daňového řízení na řádně vedené daňové řízení a tzv. jinou právní ochranu, ... neboť uvedené právní účinky jsou **spojeny** se skutečností **odeslání** rozhodnutí, a proto se nemusí rozhodnutí do sféry účastníka řízení (adresáta) bez jeho vlastní viny dostat vůbec, anebo se do ní dostane s časovým odstupem, protože veřejnou datovou sítí **nelze považovat za zcela spolehlivou**.“

Elektronická pošta je přitom jedním z nejčastěji používaných způsobů komunikace, denně je odesláno kolem **130 miliard** zpráv a její použití v praxi daňových poradců je naprosto běžné. Pro kontakty s orgány veřejné moci je ze shora uvedených důvodů vždy vyžadováno potvrzení druhé strany, ať již elektronickou podatelnou orgánu veřejné moci, kterou je adresa elektronické pošty,<sup>2</sup> anebo příjemcem e-mailu, pokud se jedná o úkon orgánu veřejné moci v řízení.

Až donedávna platila výjimka z akceptace podání učiněného prostřednictvím elektronické pošty, a tou byly úkony vůči orgánům Finanční správy. Ještě v době psaní těchto řádků vás odkaz na elektronickou podatelnu na webových stránkách finančních úřadů a územních pracovišť zavede na webový portál MoJe daně. Dva rozsudky Nejvyššího správního soudu ale tuto praxi (zřejmě s konečnou platností) ukončily:

Z rozsudku ze dne 20. 10. 2020, čj. **1 Afs 428/2019-42**: „Přiznání k dani z nabytí nemovitých věcí podané ve formátu XML prostřednictvím elektronické pošty s uznávaným elektronickým podpisem na e-mailovou adresu podatelny správce daně je **kvalifikovaným podáním** ve smyslu § 71 odst. 1 DŘ. Správce daně jako orgán veřejné moci je povinen zveřejnit adresu elektronické podatelny, kterou je v souladu s § 2 odst. 3 písm. c) vyhlášky č. 259/2012 Sb. **pouze** e-mailová adresa, a na ni je povinen přijímat datové zprávy, určit přitom může toliko

<sup>1</sup> Chyba byla popsána pod názvem EFAIL, podrobnosti lze najít na <https://efail.de/>.

<sup>2</sup> V souladu s § 2 odst. 3 písm. c) vyhlášky č. 259/2012 Sb., o podrobnostech výkonu spisové služby.

technické aspekty přijímání zpráv, ale **není oprávněn znemožnit** podání prostřednictvím e-mailové adresy ani omezovat okruh podání, která je možné činit prostřednictvím e-mailové adresy podatelny.“

O necelý měsíc později pak Nejvyšší správní soud tento názor jednoznačně potvrdil v rozsudku ze dne 12. 11. 2020, čj. **2 Afs 167/2019-32**: „Odvolání podepsané uznávaným elektronickým podpisem a doručené na e-mailovou adresu podatelny správce daně má **bez dalšího** účinky v souladu s § 71 odst. 1 písm. a) DŘ a není nezbytné je jakkoliv potvrzovat. Ani § 56 odst. 1 DŘ nezmocňuje správce daně k omezení okruhu podání, které je možné učinit prostřednictvím elektronické adresy podatelny...“

Poměrně časté je využití elektronické pošty ze strany orgánů správy daně jako nástroje pro neformální kontaktování daňových subjektů či jejich zástupců za účelem urychlení a zjednodušení řízení. Zdůraznit je ale nutno slovo „neformální“, naprosto bez zákonné opory je snaha některých pracovníků Finanční správy definovat touto cestou daňovým subjektům povinnosti, stanovovat lhůty, nebo dokonce ukládat sankce. Nemá na to vliv ani případné vyhlášení nouzového stavu nebo opatření zamezujících šíření pandemie. Obezřetnost při provádění úkonů prostřednictvím elektronické pošty je ovšem namístě i ve vztahu k potvrzení, které podatelna určená pro příjem e-mailů, podatelni zaslá. Ústavní soud nedávno ve svém nálezu **sp. zn. II. ÚS 671/21** uložil soudům, aby **systematicky** informovaly odesílatele podání, pokud se nepodařilo automaticky vyhodnotit platnost elektronického podpisu:

„Postupem Okresního soudu v Děčíně ve věci ... spočívajícím v nepřihlížení k návrhu na vydání elektronického platebního rozkazu, aniž stěžovatel byl řádně informován o výsledku ověření platnosti elektronického podpisu, bylo porušeno základní právo stěžovatele na soudní ochranu dle čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod.“<sup>3</sup>

V praxi bychom tedy měli být vždy informováni o řádném přijetí podání odeslaného e-mailem na podatelnu orgánu veřejné moci, a to včetně výsledku ověření elektronického podpisu.

Na straně podatele to představuje nutnost ověřit si úspěšné zpracování e-mailu elektronickou podatelnou, případně podání opakovat. To platí i v situaci, kdy by takové potvrzení podatelna vůbec nevydala, je pak na podatelni, aby předpokládal, že podání nebylo účinně realizováno, a úkon opakovat nebo použil jiný nástroj komunikace. Prokázat dodání na adresu elektronické podatelny je v souladu se zásadou *vigilantibus iura scripta sunt* nezbytnou součástí úspěšného dokazování. Jako insuficientní se k tomu jeví např. pouhé potvrzení o odeslání e-mailu nebo bez dalšího svědectví zúčastněných osob.<sup>4</sup>

Jak bylo uvedeno, používání elektronické pošty je široce rozšířeným způsobem komunikace a lze důvodně předpokládat, že i do budoucna zůstane. Na druhou stranu je nutné vždy vycházet také z citovaných rozhodnutí soudů, která konstatují nižší spolehlivost a věrohodnost z pohledu doručení, přičemž právě fakt a okamžik doručení jsou často tím, co je v řízení nezbytné dostatečně doložit a prokázat. ■

3 Stejný názor vyslovil Ústavní soud již v lednu 2018 v nálezu sp. zn. **I. ÚS 2963/17**.

4 Viz rozhodnutí Nejvyššího správního soudu čj. **8 Afs 82/2006-68** nebo **3 As 6/2008-96**.

## Média Komory daňových poradců ČR



### Bulletin: DO HLOUBKY TÉMATU

- / Tematické zaměření každého čísla
- / Vysoce odborné články
- / Recenzovaný obsah
- / Odborný garant každého čísla
- / Stavovská společenská rubrika

čtvrtletně  
tištěná  
a elektronická  
verze



### e-Bulletin: CO BYSTE NEMĚLI PŘEHLÉDNOUT

- / Zpravodajství ze světa daní a účetnictví
- / Aktuální daňová legislativa a praxe
- / Informace z dění v Komoře
- / Lifestyleová témata a zajímavosti
- / Osobní rozvoj

@  
každý měsíc  
elektronicky

# Jak se vyvíjí program pro daňové profesionály

Pro první polovinu devadesátých let minulého století bylo v českém prostředí specifické mj. to, že se setkal rychlý rozvoj dostupnosti individuální výpočetní techniky s vývojem nové daňové soustavy, která u nás začala fungovat od 1. ledna 1993. Poměrně snadno algoritmovatelné výpočty daní se logicky staly záhy předmětem zájmu firem vznikajících na dynamicky se vyvíjejícím softwarovém trhu. Jako zásadní výhoda se ukázalo to, že nová řešení se od počátku vyvíjela striktně dle specifických požadavků a potřeb praxe daňových poradců a daňových kanceláří.



**Ing. Jaroslav Zlatohlávek,**  
daňový poradce č. 322,  
Konzulta Brno, a. s.

První řešení se orientovala na výpočty a vyplňování základních formulářů přímých i nepřímých daní. Dnes už působí poměrně úsměvně vzpomínky na zásadní problémy té doby, např. složité nastavení tisků tehdejších jehličkových tiskáren do originálních formulářů a také povinná certifikace vlastních tiskových výstupů jednotlivých dodavatelů ze strany Ministerstva financí.



Konkretizovat postup vývoje softwaru pro daňové profesionály můžeme na příkladu zřejmě nejrozšířenější aplikace v tomto segmentu – TaxEditu. Ta vznikala původně jako univerzální program na vyplňování formulářů (původní název zněl proto FormEdit) a první komerční verze (už pod jménem TaxEdit) neuměla nic jiného než po vyplnění dopočítat údaje příznání k dani z přidané hodnoty. Pro vyplnění byl na obrazovce nabídnut tiskopis, který měl zcela shodnou podobu s vytištěným formulářem příznání, což bylo tehdy – v roce 1996 – unikátní. Na rozdíl od dřívějších DOSových programů se na obrazovce nacházelo přehledněji uspořádané větší množství informací, bylo možné pracovat s více příznáními najednou atd. První verze programu se vešla na dvě třiapůlpalcové diskety (pamatujete si na ně ještě?). A jak bylo v té době zvykem, pro každého uživatele byla na disketách licence zakódována individuálně.

Počet tiskopisů utěšeně narůstal, stejně jako množství funkcí v programu. Postupně přibyla správa údajů o klientech, předvyplňování příznání a další vymoženosti. Jednotlivá daňová příznání se rozkošatěla nejen vlivem legislativy, ale také přidáváním nejrozličnějších výpočtových, optimalizačních a rozpisových příloh. Bylo umožněno vytvářet příznání automaticky z údajů minulých období, přibýly návazné pomocné tiskopisy jako platební příkazy, písemnosti pro správu daní apod. To už ale byly instalační diskety nahrazeny disky CD-ROM.

TaxEdit od počátku používal vlastní systém aktivace produktu, kdy podle varianty zakoupené licence je umožněna činnost v různém rozsahu, všechno funguje pružně a jednoduše prostřednictvím internetu, to se od roku 2000 týká nejen samotné instalace, ale i každodenní automatické aktualizace funkcí a především formulářů. I když pro úplnost je nutné dodat, že několika posledním konzervativním uživatelům se až do dnešního dne ještě pořád zasílají CD disky.

V roce 1999 se na úrovni vedení daňové správy začalo uvažovat o umožnění elektronických podání. Již koncem tohoto roku

The screenshot shows a tax software interface with two main windows. The top window, titled 'Poplatníci', displays a table of companies with columns for name, address, tax ID, and other details. The bottom window, titled 'Dokumenty', shows a list of documents with columns for icon, formula, version, and file path. The selected document is 'Daň silniční (XML), XML řádné 2019'.

| Název PO           | dodatek PO   | Příjmení  | Jméno | Postavení ve firmě | EU DIČ     | IČ       | Rodné | Rok  | Druh daně                | Daň     |
|--------------------|--------------|-----------|-------|--------------------|------------|----------|-------|------|--------------------------|---------|
| 11 Combitax        | Spol. s r.o. | GILANIČ   | MILUS | jeřádnitel         | CZ0856096U | 0856096U |       | 2018 | daň z příjmů právnick... | +36 100 |
| 8 Jitka Hudečková  |              | Hudečková | Jitka |                    | CZ60201120 | 60201120 | 6907  | 2020 | daň silniční             | +1 546  |
| 12 LUYTEN CZ       | , s.r.o.     | HUDEC     | TOMÁŠ | jednatel           | CZ60731745 | 60731745 |       | 2020 | daň silniční             | +312    |
| 6 Slovenský platca |              |           |       |                    |            |          |       | 2020 | daň silniční             | +406    |

| Ikona | Formulář                      | Verze                                  | Soubor  |
|-------|-------------------------------|--|---|
|       | Právnícké '18                 | řádné 2018 3A                          | C:\TaxEdit3\DATA\CombiTax\MFCR_CombiTax spol. s r.o._43A53C57D586.pd      |
|       | Výkazy ÚČ NEV                 | neziskové 2018                         | C:\TaxEdit3\DATA\Co...MFCR_CombiTax spol. s r.o._43A53C57D586_vykaz.p     |
|       | Daň silniční                  | řádné 2020/R20 1                       | C:\TaxEdit3\...CombiTax spol_s r_o_Daň silniční řádné 2020_R20 01150000.i |
|       | Právnícké '19                 | řádné 2019 1A                          | C:\TaxEdit3\...CombiTax spol_s r_o_Právnícké '19 řádné 2019 1A 011P0000.  |
|       | Právnícké '19 (XML)           | XML řádné 2019 1A                      | C:\TaxEdit3\...CombiTax spol_s r_o_Právnícké '19 řádné 2019 1A 011P0000.  |
|       | Právnícké '19                 | řádné 2019 1A                          | C:\TaxEdit3\...CombiTax spol_s r_o_Právnícké '19 řádné 2019 1A 011P0000.  |
|       | Daň silniční                  | řádné 2019                             | C:\TaxEdit3\DATA\CombiTax spol_s r_o_Daň silniční řádné 2019 01150000.    |
|       | Daň silniční                  | řádné 2020/R20 vozidel:3               | C:\TaxEdit3\DATA\CombiTax\DSIL 2020 druha.pdw                             |
|       | Daň silniční                  | řádné 2019                             | C:\TaxEdit3\DATA\CombiTax\01150000.pdw                                    |
|       | Daň silniční (XML)            | XML řádné 2019                         | C:\TaxEdit3\DATA\CombiTax\01150000.XML                                    |
|       | Registrace DPH                | k DPH 2020                             | C:\TaxEdit3\DATA\CombiTax\ZahranicniBEZIC.pdw                             |
|       | Registrace DPH (XML)          | XML k DPH 2020                         | C:\TaxEdit3\DATA\CombiTax\ZahranicniBEZIC.XML                             |
|       | Následně souhrmné hlášení ... | 2020/4 čtvrtletí/Následně              | C:\TaxEdit3\DATA\CombiTax\011H0000.pdw                                    |
|       | Následně souhrmné hlášení ... | XML 2020/4 čtvrtletí/Následně          | C:\TaxEdit3\DATA\CombiTax\011H0000.XML                                    |
|       | Daň silniční                  | řádné 1.1. - 28.12.2020 B 3 vozidel... | C:\TaxEdit3\DATA\CombiTax\01150001.pdw                                    |
|       | Daň silniční (XML)            | XML řádné 1.1. - 28.12.2020 B 3 v...   | C:\TaxEdit3\DATA\CombiTax\01150001.XML                                    |

se pod patronací Komory daňových poradců a za účasti zástupců tehdejšího ÚFDŘ a Konzulty Brno uskutečnilo v Norimberku setkání se zástupci německé společnosti DATEV. Předmětem konzultací byly první zkušenosti z podávání daňových příznání v elektronickém formátu, které bylo tenkrát v testovacím režimu spuštěno v první spolkové zemi, konkrétně v Bavorsku.

To byl počátek cesty, která vedla v roce 2004 k prvnímu velkému zlomu ohledně způsobu podávání daňových tvrzení. Na novém daňovém portálu EPO bylo možné (tehdy ještě dobrovolně) podat příznání k DPH ve formě elektronického XML souboru. Zcela novou funkcí proto bylo generování i načítání elektronické verze příznání, doplněné manuálním nebo automatickým podáváním příznání podepsaným kvalifikovaným certifikátem elektronického podpisu.

V dalších letech došlo k rozšíření elektronické formy na další hlavní tiskopisy a místo tisků se nové funkce zaměřily na podporu elektronické výměny dokumentů. Program začal hromadně importovat, kontrolovat a odesílat XML soubory, sledovat stav podání přijatých portálem daňové správy a archivovat potvrzení podání.

Funkce zaměřené na správu daňových příznání a základních údajů klientů se posunuly směrem k obecné správě dokumentů, s tím souvisely i rozšířené možnosti vyhledávání s použitím tzv. metadata, volitelným tříděním nebo řazením apod. Pro koordinaci týmové práce byla přidána rozšíření v podobě určení osoby zodpovědné za zpracování, přibýlo sledování lhůt a řada dalších funkcí.

Program se naučil šifrovat data, vytvářet PDF soubory, odesílat e-maily a SMS zprávy, tvořit uživatelské sestavy, spolupracovat

s dalšími programy Office, ale také opravovat automaticky sám sebe pomocí vzdálené správy z technické podpory.

Po spuštění informačního systému datových schránek v roce 2009 byla zapracována rozsáhlá podpora správy datových zpráv i samotných datových schránek, které se staly dalším důležitým kanálem pro komunikaci s Finanční správou, jakož i dalšími institucemi. Byla také integrována podpora služeb daňových informačních schránek (tzv. DIS), které jsou v současnosti nahrazovány novou generací na portálu MOJE daně.

Kam směřuje další vývoj? Nemalou porcí práce představuje integrování nutných změn vyplývajících z úprav daňové legislativy v České republice, ale dnes i v Evropské unii. Část úvah směřuje k možnosti bezaplikačního řešení TaxEditu, tedy verze, která funguje na platformě webových stránek v internetovém prohlížeči bez nutnosti lokální instalace, obdobně se testuje i aplikace pro mobilní zařízení. Ukazuje se ale, že takový rozsah funkcí, jaký nabízí lokální instalace v prostředí běžného operačního systému, je do prostředí webu nebo mobilního zařízení patrně nepřenositelný. Podobná řešení lze proto očekávat spíše jako doplněk či rozšíření softwaru instalovaného na vlastním počítači uživatele nebo v cloudu. Tendence směřuje k využívání modulárně postavené mohutné aplikace, která nabízí širokou škálu funkcí v rozsahu nejen samotných daňových tvrzení, ale i možnosti pro vedení spisu, řízení týmů, kontroly termínů, různorodé komunikační kanály a řadu dalších. To vše za doprovodu otevřených rozhraní pro spolupráci se softwarem jiných stran, jako je Office ad. ■

# Digitalizace profese auditorů



**Ing. Michal Štěpán,**  
člen Komory auditorů ČR,  
Deloitte

## Probíhající opatření v souvislosti s pandemií onemocnění covid-19 dále akcelerovala přesun aktivit směrem k digitalizaci. Zaznamenali jste v tomto smyslu nějaké zásadní změny ve Vašem oboru?

Jednoznačně ano. Většina komunikace mezi auditorem a účetní jednotkou se přesunula do digitální podoby. To přirozeně přináší nové výzvy. Např. rozhovor vedený přes telefon nebo videokonferenci omezuje možnost vnímat neverbální komunikaci druhé strany, která je pro audit často neméně důležitá jako obsah rozhovoru. Dokumenty (přesněji jejich digitální kopie) posílané na dálku ztěžují posouzení jejich autenticity a spolehlivosti. Pozorování určitých činností, např. inventury, pomocí dálkového přístupu (opět např. přes hlasové a videoslužby) je velmi obtížné. Na druhou stranu tyto změny přinesly i pozitivní aspekty. Akcelerovaly poskytování informací a dat v elektronické podobě, což umožňuje jejich automatizované zpracování. To zvyšuje nejen rychlost, ale často i účinnost prováděných auditorových postupů. Namísto dříve pracně zkoumaného vzorku pár papírových dokumentů se nyní auditor více soustředí na analyzování a testování úplných souborů transakcí, což může být mnohem účinnější postup pro odhalení případných významných nesprávností. A omezení fyzického cestování též přináší cenné časové úspory.

## Digitalizace do naší profese vnáší i určitou právní nejistotu, ve smyslu, co je nutné dodržet, jak se vypořádat s elektronickými písemnostmi, jaký způsob komunikace dodržet apod. Řešíte podobné problémy? A jak se Vám to daří?

V obecné rovině jsou elektronické písemnosti plně legitimní alternativou papírových dokumentů (za dodržení právem stanovených pravidel). V praxi samozřejmě vzniká řada praktických otázek. Komora auditorů již v roce 2020, krátce po vypuknutí pandemie, vydala soubor doporučení k vybraným aspektům provádění auditu „na dálku“. Tato doporučení jsou dostupná na stránkách Komory. Dosavadní zkušenosti zatím neukazují, že by vznikaly nějaké zásadní či nepřekonatelné problémy.

## Je pro Vaši profesi hrozbou umělá inteligence, resp. její rychlý vývoj? V žebříčku povolání, kde by AI měla nahradit člověka, se objevují i oblasti, ve kterých působíme.<sup>1</sup>

AI nepovažuji za hrozbu, nýbrž za příležitost. Audit je silně závislý na odborném úsudku auditora. Takový úsudek vyžaduje kvalitní faktické informace, na jejichž základě se auditor rozhoduje. AI umožňuje efektivně získat a zanalyzovat takové informace, zejména pokud vycházejí z velkého souboru dat, které není v lidských silách zpracovat manuálně a může být obtížné je zpracovat běžnými nástroji typu Excel apod. AI umožňuje identifikovat důležité souvislosti, které nemusí být jinak jednoduše zjistitelné. Zároveň AI může umožnit automatizované zpracování určitých rutinních kroků, které dosud musí provádět auditor pomocí lidské síly. Díky tomu si auditor uvolní ruce a získá více času věnovat se činnostem vyžadujícím jeho úsudek. Tento posun je zcela v duchu moderního auditorského přístupu postaveného na robustní analýze rizik a provádění postupů, které na konkrétní rizika specificky reagují.

## Při pohledu do budoucnosti – co lze očekávat jako následek postupující digitalizace ve Vašem oboru?

Jednoznačně dochází ke zvýšení důležitosti informačních systémů (používaných auditovanými účetními jednotkami) pro audit. Auditor se nevyhne nutnosti těmto systémům dobře porozumět (což je povinností již dnes), ale stále častěji se bude dostávat do situace, že tyto systémy bude nucen otestovat, protože to bude jediná reálná cesta, jak danou účetní jednotku zauditovat. S tím přichází nutnost, aby auditor získal odborné znalosti v oblasti informačních technologií nebo na tyto aspekty měl k dispozici adekvátního specialistu. Obdobně na straně provádění auditu se řada prací bude přesouvat směrem k práci s velkými soubory dat a jejich zpracování sofistikovanými elektronickými nástroji, včetně výše zmíněné AI. To zásadně změní požadované odborné kompetence, které auditor bude muset mít. Digitalizace na straně účetních jednotek též umožňuje (a často vyžaduje) změnu auditního přístupu. Tradiční přístup zaměřovaný výhradně na ověření věcné správnosti vykazovaných údajů bude čím dál více kombinován s testováním vnitřních kontrol, které mají vzniku nesprávností předcházet. Již dnes existují společnosti (např. banky, telekomunikační společnosti, velké e-shopy apod.), které prakticky nelze zauditovat jinak než rozsáhlým testováním jejich vnitřních kontrol. A v dlouhodobějším výhledu lze očekávat možnost, že celý koncept auditu, který je dnes postaven na principu retrospektivního testování, se může začít transformovat do podoby ověřování v reálném čase (či prospektivně ve smyslu ověřování, že kontinuálně fungují vnitřní kontroly, jež by měly vzniku chyb předcházet). Již dnes existují softwarové nástroje, které auditor po dohodě s účetní jednotkou může „nainstalovat“ do vnitřních systémů jednotky. Tyto nástroje mohou průběžně monitorovat účtované transakce (či další nastavení systémů), vyhodnocovat je a poskytovat informace „ihned“. Lze si představit, že v delší budoucnosti se takovýto přístup ukáže být jako hodnotnější nástroj poskytování jistoty ohledně informací produkovaných účetními jednotkami vůči třetím stranám než dnešní retrospektivní audit účetní závěrky samotné. ■

<sup>1</sup> Viz <https://startup.info/15-jobs-that-artificial-intelligence-robots-will-replace-and-15-that-wont/>.

# Digitalizace v KDP ČR aneb odkud jdeme a kam

Komora daňových poradců ČR se vždy snažila zachytávat trendy v oblasti informatiky a výpočetní techniky a nové technologie uplatňovat jak ve vlastní činnosti, tak je využívat i v rámci podpory svých členů.



**Ing. Radek Neužil, LL.M.,**  
tajemník Komory daňových  
poradců ČR



#### Testováno 1997

Tento software je doporučen Komorou daňových poradců České republiky jako produkt vhodný pro využití při výkonu činnosti daňového poradce

*Jiří Nevrla*  
Ing. Jiří Nevrla  
předseda komise

Ohlédnu-li se do minulosti, první „technologickou“ zmínkou v záznamech o činnosti Komory byla v roce 1994 informace o testování programů vhodných pro použití v oblasti daňového poradenství, a to v členění na znalostní informační systémy a na zpracování daňových přiznání. Vedením hodnotící komise byl pověřen tehdejší člen prezidia Jiří Nevrla, který pak byl po mnoho let lídrem Komory v oblasti informatiky. I přesto, že se dlouhodobě nepodařilo hodnocení programů pro daňové poradce z různých důvodů udržet a druhé a poslední hodnocení a doporučení SW proběhlo v roce 1997, nastartovalo to v Komoře zájem o digitální technologie a jejich využití.

V roce 1995 se objevují na internetu první samostatné stránky Komory, v roce 1996 se pak rozhoduje o jejich nové podobě a obsahu, včetně základních informací o Komoře, seznamu daňových poradců, podmínek kvalifikačních zkoušek, vybraných daňových zákonů a dalších informací pro veřejnost. Komora zároveň v roce 1996 zřizuje uzavřenou diskusní skupinu členů Komory, která pracuje prostřednictvím elektronické pošty, tedy e-mailu. Tento počín byl

v dané době a v daném kontextu vskutku revoluční a kromě toho, že daňoví poradci dodnes aktivně tuto skupinu využívají a celkem je v ní aktuálně zapojeno 1 492 adres, významně ovlivnil vzájemnou komunikaci daňových poradců a vytvoření aktivního „společenského“ členů Komory. Zejména menší daňoví poradci a kanceláře mohli mezi sebou začít komunikovat a diskutovat odborné záležitosti bez ohledu na geografickou vzdálenost. Co ale možná bylo ještě podstatnější, daňoví poradci se díky této komunikaci přestali chápat jako konkurenti a začali se více respektovat jako partneři a kolegové, které vzájemná výměna názorů obohacuje. V tomto směru jsem pak mnohokrát sledoval podobné snahy dalších komor v České republice i v zahraničí, kde byla zřizována různá diskusní fóra a později diskusní skupiny na sociálních sítích, neneviduji ale nikde to, co se podařilo v naší Komoře, tedy že spolu kolegové opravdu ve velkém měřítku diskutují a vzájemně si pomáhají.

Kancelář Komory se samozřejmě bez využití digitálních technologií také neobešla, i když je i trochu zábavné ohlédnout se za zprávami o činnosti z valných hromad z let před rokem 2000, v řadě případů však ohledně přístupu k technologiím platí i dnes úplně stejné zásady jako tehdy v minulosti.

*(VH 1997) V rámci využití síťové technologie Internetu byla předělána počítačová síť používaná v kanceláři Komory, zprovozněn její informační server na bázi Intranetu. Tento systém mohou pro své kanceláře využívat i daňoví poradci, a to jak na OS Windows NT, tak pod OS Windows 95.*

*(VH 1999) Profese daňového poradce je velice náročná na práci s informacemi, na neustálé sledování nových aktuálních informací, daňový poradce musí být na špičce i v technologických znalostech, jak tyto informace získat a jak s nimi dále pracovat. ... V oblasti informačních technologií půjde o to, abychom si svůj určitý náskok uchovali a dokázali jej plně využít pro naši práci. Práce s počítačem a orientace v nových komunikačních technologiích se stává pro daňového poradce stejně nezbytným požadavkem jako znalost účetnictví či dalších oblastí práva.*

Interní webové stránky Komory byly vždy důležitou součástí aktivit KDP ve vztahu k podpoře svých členů. Historicky se obsah webu zaměřoval zejména na odborné daňové informace, což v době, kdy nabídka specializovaných programů byla omezená a veřejně dostupných daňových informací nebylo mnoho, dávalo velký smysl.

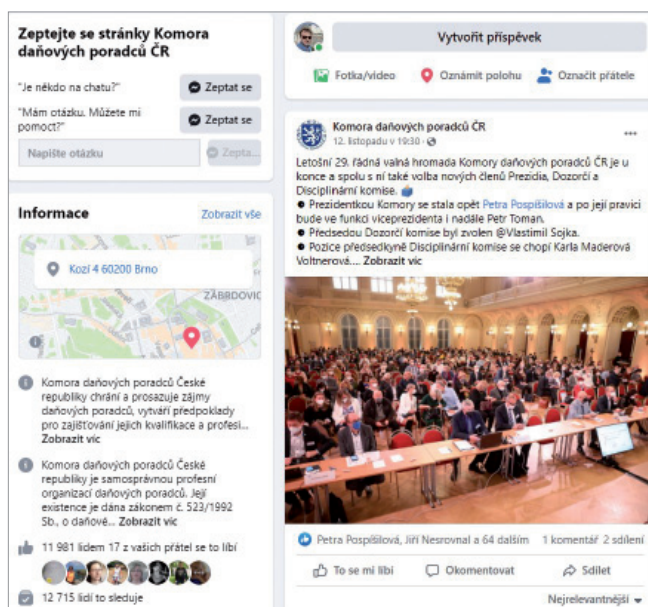


Dnes se těžiště obsahu uzavřené části webu přesouvá spíše k profesním informacím a otázkám, které se daňových poradců týkají ve stále větší míře, a není vůbec jednoduché všechny měnit se podmínky průběžně sledovat a povinnosti zodpovědně plnit. Veřejné webové stránky se zase vždy zaměřovaly hlavně na publikaci aktuálního seznamu daňových poradců a informace o kvalifikačních zkouškách.

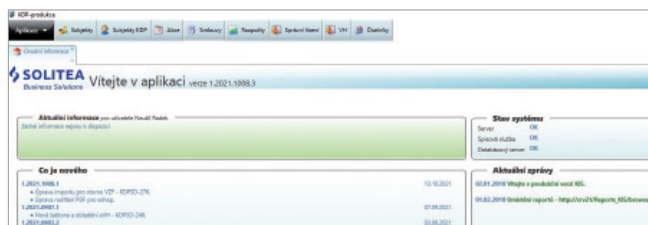
I toto se postupem doby určitým způsobem modifikuje a od pasivního abecedního přehledu se prezentace daňových poradců posunula k seznamu, který zohledňuje zájem poradců o vlastní prezentaci a jejich řazení lze ovlivnit aktivním přístupem členů Komory. Seznam je již mnoho let doplněn tzv. tržištěm práce, kde se propojuje poptávka po daňových poradcích s nabídkou těch, kteří chtějí tento prostředek využít k získání nových klientů. Postupně se také doplňuje obsah veřejného webu směrem, který je zaměřen na propagaci daňového poradenství, jako např. nově vytvořená stránka shrnující výhody zastupování daňovým poradcem.<sup>1</sup>

V oblasti PR nezůstává komorový web osamocen, propagaci daňového poradenství bylo nutné doplnit o moderní nástroje komunikace a o platformy sociálních sítí.

První sociální síť, na které Komora zřídila svůj profil, byl YouTube kanál a bylo to v roce 2013. Následoval Facebook v roce 2014 a LinkedIn, poslední pak byl v roce 2016 Twitter. V prvním období to bylo spíše učení, jak se v sociálních sítích pohybovat a jakým způsobem je lze využívat, aby to přinášelo benefity Komoře i daňovým poradcům. Postupem času se hlavní zájem zaměřil na Facebook, jehož správa se do značné míry zprofesionalizovala. Cílem komunikace na Facebooku měli být především studenti a uchazeči o zkoušky, záměr byl přilákat ke Komoře nejen potenciální daňové poradce, ale také ty, které zajímá oblast zdaňování a jsou nebo by mohli být v budoucnu klienty daňových poradců. Postupem doby se ale ukázalo, že Facebook je atraktivní i pro samotné daňové poradce, což je výborné z pohledu synergií, jichž může být dosaženo společnými aktivitami Komory a zapojených uživatelů.



Totéž samozřejmě platí i pro LinkedIn, na který se postupně zaměřuje pozornost Komory, a to zejména pro jeho profesní charakter skýtající lepší možnost oslovit vybrané cílové skupiny, např. podnikatele nebo manažery. Malá statistika – na Facebooku má Komora 12 000 „přátel“ a ještě o 700 osob více Komoru sleduje. Co je ale podstatné, je zde vidět výrazná aktivita a zpětná vazba uživatelů, ať už tím, že dají zprávu tzv. „like“ nebo příspěvek sdílí a okomentují. LinkedIn sice nemá tak velký počet aktivních uživatelů, napojených na profil Komory, ale i zde je vidět rostoucí zájem uživatelů o zprávy, které Komora publikuje. V Komoře ale nejde jen o digitalizaci směrem navenek, důležitá je i činnost samotné kanceláře, která souvisí s čistě interními procesy, povinnostmi a službami. Digitalizace přitom není jen to, že budeme dělat věci elektronicky, digitalizace souvisí s efektivitou procesů, automatizací, controllingem apod. Na jedné straně stojí databáze daňových poradců a všechny evidenční úkony, na straně druhé pak obslužnost a možnost vyřídit si komorové záležitosti online bez osobní návštěvy. V této chvíli má Komora poměrně nový informační systém včetně ekonomické části a propojení na internetové stránky, takže např. přihlašování se na vzdělávací akce a evidence účasti již běží zcela automaticky přes web, což zahrnuje i fakturaci.



Je jasné, že i ostatní činnosti Komory, spojené s různými evidencemi, oznamovacími povinnostmi nebo přihlašování se do registrů či na zkoušky, bude v čím dál větší míře potřeba posunovat směrem k tzv. portálovým řešením, kdy odpadne nutnost vyplňovat a posílat

1 <https://www.kdpcr.cz/proc-mit-danoveho-poradce>.

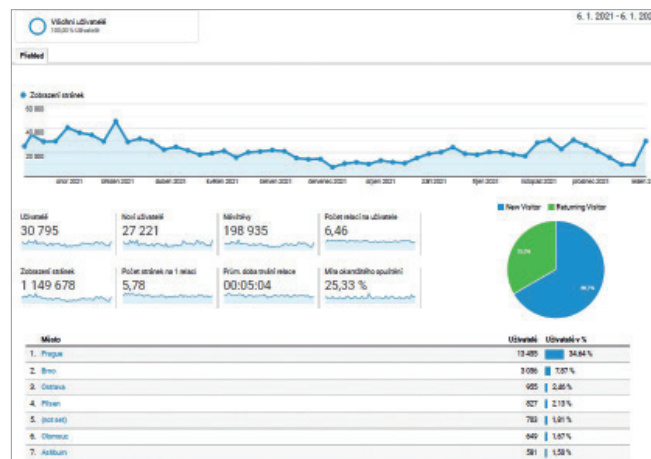
jakékoliv formuláře nebo přihlášky, byť už dnes je možné tyto procesy řešit např. prostřednictvím datové schránky nebo e-mailu. Tohle všechno by mělo být možné vyřídit přímo na webu, samozřejmě po věrohodném a garantovaném ověření identity uživatele. Koneckonců už dnes je možné v Komoře najít příklady takových řešení, např. ve spojitosti s valnou hromadou a elektronickou registrací nebo udělováním plných mocí, které již běží zcela bezformulářově a bez ruční evidence na straně kanceláře. S valnou hromadou je pak spojena ještě jedna progresivní věc, a to hlasování a volby prostřednictvím SMS, které nejenže už léta bez problémů běží, ale kterou nám ostatní Komory závidí a toto know-how postupně také přebírají a využívají.

Nezastupitelnou úlohou Komory je podpora daňových poradců v jejich profesní činnosti a znalostním růstu. Komora chce svým členům otevírat nové obzory, upozorňovat je na poslední trendy a vývoj digitálních technologií. Proto se v říjnu 2021 uskutečnila konference k digitalizaci daní a účetnictví, na které vystoupili ve třech blocích zástupci státní správy, progresivních poradenských společností a představitelé technologických firem i akademici. Prezентující demonstrovali značný pokrok v oblastech digitalizace, automatizace a vytěžování dat. Na druhé straně je vždy nutné současně řešit také správné nastavení procesů a efektivitu. Je ovšem nepochybné, že digitalizace citelně zasahuje a bude zasahovat do postupů a způsobu práce daňových poradců a účetních. Je na každém, zda tuto výzvu přijme jako příležitost, nebo pro něj bude ohrožením, v některých případech až existenčním.

Do života osob i firem poslední dobou výrazně zasáhla situace související s pandemií covid-19, ale přes všechna negativa nás všechny často donutila k radikální anebo rychlejší změně chování, než by tomu bylo v „normální“ době. V Komoře daňových poradců to např. vedlo k rychlému nasazení online vzdělávání, které přitom bylo zpočátku účastníky přijímáno s určitými obavami. A dnes je naopak online vzdělávání v řadě případů upřednostňováno před prezenční formou. V rychlém letním dotazníkovém šetření mezi daňovými poradci odpovědělo 50% respondentů, že online forma dokáže zcela nahradit formu prezenční, 39% odpovědělo, že online forma tu prezenční nahradí částečně. Pouze v 10% případů zněla odpověď respondentů na nahrazení prezenční formy formou distanční NE. Určitou výzvou k finálnímu strategickému rozhodnutí, jak k online vzdělávání přistupovat, jsou hybridní formy akcí, tedy organizované souběžně prezenčně i online, což je složitější na technické zajištění i organizaci. Další otázkou je nahrávání záznamů, které sice účastníci vítají (a někdy i vyžadují), ale ne všichni lektori s jejich pořízením souhlasí.

Nadpis článku naznačuje určitou úvahu, kam nás digitalizace vede nebo dovede. Jak již bylo řečeno, u samotné Komory to bude jistě další postup v automatizaci agend s komfortní obslužností zvenčí a organizačním managementem a správou dat uvnitř. Současně bude třeba naplnit legislativní požadavky, plynoucí např. ze zákona č. 261/2021 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s další digitalizací postupů orgánů veřejné moci (tzv. DEPO). Uvedeným předpisem je měněn mimo jiné i zákon č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, který nově zakládá povinnost subjektům vedoucím a spravujícím na základě zákona registry, evidence, seznamy nebo rejstříky obsahující informace, které jsou ze zákona každému přístupné, tyto informace zveřejňovat v přehledné formě způsobem umožňujícím i dálkový přístup a dále zveřejňovat rovněž informace obsažené v registrech jako otevřená data. V praxi to znamená, že registry musí být příslušně upraveny nejpozději do konce legisvakanční lhůty, která se naplní dnem 31. 12. 2023.

Současně Komora naplnila povinnost identifikace a registrace významného informačního systému státu. Podle novelizované vyhlášky č. 317/2014 Sb., o významných informačních systémech, je takovým systémem podle legislativních kritérií i Komorový informační systém (KIS). Bez ohledu na zákonné povinnosti se Komora k digitalizaci aktivně hlásí a považuje ji za příležitost zlepšit svoje fungování a zjednodušit komunikaci se všemi, kdo s námi přicházejí do kontaktu. Sledujeme dále využívání komorových webových stránek a jednotlivých částí, takto získané poznatky poslouží k jejich dalšímu rozvoji a vylepšování.



Obdobně ze strany daňových poradců očekáváme další zájem o nové technologie a využívání IT nástrojů, které jednak zefektivní činnost daňově poradenských kanceláří, hlavně ale přinesou další přidanou hodnotu klientům a udrží zájem o daňové poradenství a atraktivitu této služby pro její současné i budoucí uživatele. Existuje samozřejmě spousta otázek, případně rizik, které bude nutné řešit, např. ohledně bezpečnosti a ochrany dat, dlouhodobé platnosti informací nebo prokazatelnost údajů a dokumentů v delším časovém horizontu. Lze se dohadovat, kam nás posune umělá inteligence nebo pokročilé strojové učení a jaká bude jejich využitelnost v daňovém poradenství. Osobně se o budoucnost daňových poradců nebojím, avšak jak říká jedno přísloví, „šťěstlí přeje připraveným“.

# Střípek z digitálního světa č. 3

## Kdy dojde k doručení do datové schránky fikcí?

Cílem tohoto článku je upozornit na nevyřešenou otázku okamžiku doručení datové zprávy do datové schránky fikcí, pokud by k tomu mělo dojít v sobotu, v neděli nebo ve svátek.



**Ing. Tomáš Hajdušek,**  
vedoucí Sekce správy daní  
a poplatků KDP ČR

Dostatečně známá je skutečnost, že podle § 17 odst. 3 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, dokument, který byl dodán do datové schránky, je doručen okamžikem, kdy se do datové schránky přihlásí osoba, která má s ohledem na rozsah svého oprávnění přístup k dodanému dokumentu. Podle § 17 odst. 4 zákona nepřihlásí-li se tato osoba do datové schránky ve lhůtě 10 dnů ode dne, kdy byl dokument dodán do datové schránky, považuje se tento dokument za doručený posledním dnem této lhůty. Stejnou otázkou se jeví, zda účinky fikce doručení při doručování prostřednictvím datové schránky nastanou skutečně poslední den desetidenní lhůty, i když ten den připadne na sobotu, neděli nebo svátek, nebo zda v takovém případě nastanou účinky fikce doručení až nejbližší pracovní den. V podstatě jde tedy o to, zda se i na počítání času v případě fikce doručení při doručování prostřednictvím datových schránek použije § 33 odst. 4 DŘ. Podle stávající judikatury se § 33 odst. 4 DŘ o počítání času v případě doručení do datové schránky tzv. fikcí nepoužije. Tato judikatura pramení zejména z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2013, čj. 5 Afs 76/2012-28, ve kterém Nejvyšší správní soud akcentoval, že při doručování prostřednictvím datové schránky existuje možnost neomezeného přístupu do datové schránky kdykoliv a odkudkoliv.

Zlom v této ustálené judikatuře může přinést rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 29. 6. 2018, čj. 30 Af 31/2017-53, a na to navazující usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 7. 2021, čj. 4 Afs 264/2018-66, které vyřešení této sporné právní otázky „poslalo“ do rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu. Krajský soud v Plzni řešil případ odvolání plátce DPH proti pokutě za pozdní podání následného kontrolního hlášení na základě výzvy správce daně ke změně, doplnění či potvrzení údajů uvedených

v podaném kontrolním hlášení za období duben 2016. V tomto případě připadl desátý den na neděli 12. 6. 2016, a posledním dnem pětidenní lhůty k podání následného kontrolního hlášení by tak byl pátek 17. 6. 2016. Pokud by účinky fikce doručení mohly nastat až následující pracovní den, byla by plátci předmětná výzva doručena až v pondělí 13. 6. 2016, poslední den pětidenní lhůty pro podání následného kontrolního hlášení by připadl na sobotu 18. 6. 2016, a posunul by se tak v souladu s § 33 odst. 4 DŘ na pondělí 20. 6. 2016, a právě tento den plátce následné kontrolní hlášení podal.

Senát 30 Af Krajského soudu v Plzni se rozhodl dosavadní judikaturu Nejvyššího správního soudu nerespektovat, dal plátci za pravdu a rozhodnutí o pokutě zrušil. Krajský soud zejména upozornil na skutečnost, že Nejvyšší soud ve stanovisku svého pléna ze dne 5. 1. 2017, sp. zn. Plsn 1/2015, dospěl k závěru, že obvyklá pravidla o počítání času podle § 57 OSŘ či § 60 odst. 1 až 3 TR se použijí i v případě doručování do datové schránky. S odkazem na princip jednoty a bezrozpornosti právního řádu dospěl krajský soud k závěru, že obvyklá pravidla počítání času v případě doručení do datové schránky tzv. fikcí se použijí i v daňovém řízení. Na základě kasační stížnosti Odvolacího finančního ředitelství proti rozsudku Krajského soudu v Plzni se touto věcí zabývá čtvrtý senát Nejvyššího správního soudu pod výše uvedenou spisovou značkou.

Čtvrtý senát po předběžné poradě dospěl k závěru, že argumentaci, již krajský soud poskytl v napadeném rozsudku, je třeba přisvědčit. Ovšem vzhledem k tomu, že se jedná o argumentaci, jež je v rozporu s názory dosud zastávanými judikaturou Nejvyššího správního soudu, bylo tudíž namísto věc předložit k posouzení rozšířenému senátu v souladu s § 17 odst. 1 SŘS.

Čtvrtý senát NSS mj. uvedl, že „... má-li být cílem větší efektivita, přiblížení adresátů orgánům veřejné moci či i jisté usnadnění komunikace s těmito orgány, není jisté žádoucí, aby toho bylo dosahováno cestou, kterou nelze beze všech pochyb očekávat, která je z hlediska obecně přijímaných a adresátů právních norem vnímaných tradičních institutů či pravidel neobvyklá, aniž je to výslovně v právní normě vyjádřeno“.

Čtvrtý senát NNS neshledal „žádný rozumný důvod, proč by v daňovém řízení (resp. vůbec ve správním řízení v obecném slova smyslu, tedy daňové řízení nevyjímaje), potažmo i v soudním řízení správním

nemělo být na použití pravidla o počítání času při doručování do datových schránek nahlíženo shodně. Tedy připustit jejich použití a v rámci fikce doručení při doručování do datové schránky považovat za poslední den lhůty (případně-li na sobotu, neděli či svátek) nejbližší následující pracovní den.“ Podle čtvrtého senátu „... smysl, účel i funkce doručování do datových schránek je zjevný. Zjednodušení, urychlení či zefektivnění činnosti orgánů veřejné moci v procesu doručování, včetně poskytnutí většího komfortu pro adresáty písemnosti. Není však rozdílu, zda se tyto adresáty pohybují v tom či onom procesním prostředí. K rozlišení není žádný důvod, naopak je to nežádoucí a v rozporu s výše zmíněnými principy právního státu.“

Na závěr „za povšimnutí hodné považuje čtvrtý senát i další hledisko, jež krajský soud v napadeném rozsudku zmínil. Jedná se o rozlišení času většiny lidí (jež tvoří i další právní entity – právnické osoby) na čas pracovní a čas odpočinku (pracovního klidu). Má-li být užívání datových schránek pro tyto osoby (fyzické a právnické) komfortem a zjednodušením, není důvodu na ně klást požadavek přístupu do datových schránek ve dnech, jež jsou pro ně pravidelně dny

odpočinku, jen proto, že datová schránka je přístupná kdykoliv, a činit tak z doby odpočinku též dobu pracovní, jelikož se zde neuplatní jinak obvyklá pravidla pro počítání času.“

S ohledem na výše uvedené tudíž čtvrtý senát předkládá rozšířenému senátu v souladu s § 17 odst. 1 SŘS k zodpovězení otázku, zda se v případě doručování do datové schránky účastníka řízení fikcí podle § 17 odst. 4 zákona č. 300/2008 Sb. uplatní pravidlo pro počítání času zakotvené v § 33 odst. 4 DŘ.

Po podrobném prostudování obou soudních rozhodnutí se domnívám, že rozšířený senát přistoupí na argumentaci Krajského soudu v Plzni i čtvrtého senátu Nejvyššího správního soudu. Byť tento výsledek není samozřejmě jistý, v každém případě platí, že do doby rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu lze doporučit v takových případech argumentovat naznačeným způsobem ve prospěch daňových subjektů, neboť se dá předpokládat, že Finanční správa bude až do rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu zastávat a hájit názor opačný. ■

# Digitalizace profese účetních

Rozhovor



**Mgr. Ing. Magdalena Králová,**

prezidentka Svazu účetních České republiky

**Toto číslo Bulletinu KDP ČR je věnováno fenoménu digitalizace společnosti a našich profesí. Jaký je Váš vztah k informačním technologiím a moderní technice vůbec?**

Osobně k informačním technologiím přistupuji s velkým respektem. Nicméně vím, že technologie jsou velmi dobrým pomocníkem. Účetní profese, kterou mám tu čest aktuálně zastupovat, je pod velkým tlakem na kvalitu a včasné zpracování účetních dat. Nedávno jsme oslavili 50 let existence profesní samosprávy a též si uvědomili, že účetní byli „vždy u toho“, když se technika zpracování posouvala dál. Účetní informace jsou maximálně hodnotné, ale jejich hodnota klesá s časovým zpožděním, a právě to dokáže automatizace a robotizace významně minimalizovat.

**Probíhající opatření v souvislosti s pandemií onemocnění covid-19 dále akcelerovaly přesun aktivit směrem k digitalizaci. Zaznamenali jste v tomto smyslu nějaké zásadní změny ve Vašem oboru?**

Digitalizace začala nastupovat už dlouho před covidem-19 a my jsme jako profese u toho určitě byli alespoň ve vedení a v sepětí s kolegy, kteří mají k zavádění nových technologií blíž. Před covidem-19 jsme hledali cesty pro osvětu, jak nové technologie a možnosti účetním nejlépe představit a motivovat je k zavádění do praxe. Účetní u technologického pokroku vždy byli, na druhou stranu jsme konzervativní a změna vždy vyvolává obavy a související specifika na komunikaci. Covid-19 vše urychlil a posunul do nové roviny. Bezpapírová forma zpracování dat se najednou stala nutnou. Stejně tak tlak na rychlost zpracování v období krize vzrostl. Minimálně dotační či úvěrové programy čerpají z co nejvíce aktuálních dat. Účetní sami začali daleko více moderní technologie poptávat a mít chuť zkoumat novinky a sdílet zkušenosti i v této oblasti.

**Digitalizace do naší profese vnáší i určitou právní nejistotu, ve smyslu, co je nutné dodržet, jak se vypořádat s elektronickými písemnostmi, jaký způsob komunikace dodržet apod. Řešíte podobné problémy? A jak se Vám to daří?**

Ano, s těmito problémy se určitě potýkáme a nejspíš je nevyřešíme úplně, dokud legislativa nedožene praxi, která je aktuálně daleko před legislativním stavem i procesem. Víme, jak správně vypadá prokazatelná auditní stopa, a snažíme se praxi a legislativu co nejvíce přiblížit. Někdy to je i o vnitřním pocitu a nastavení v účetních jednotkách. Je třeba připomenout, že pokud písemnost vznikla elektronicky, její originál má elektronickou formu. Nevím proč, prostý převod na papír a založení do šanonu zpravidla praxe nevnímala jako risk, převod papíru do digitální formy ve smyslu vytěžování se však řeší daleko více. Účetních dokladů, které vzniknou prvotně fyzicky, ubývá, tak doufám, že zvítězí zdravý rozum a prokazatelný

převod do digitální formy bude akceptován. Na druhou stranu si s čistým svědomím netroufneme doporučit, aby tyto doklady byly fyzicky likvidovány. I proto jsme rádi, že jsme díky vstřícnosti Ministerstva financí součástí přípravy nové účetní legislativy a téma elektronických účetních záznamů a jejich archivace je pro nás jedním z prioritních. Prozatím jako cestu vidíme efektivnější využití EDI (elektronické výměny standardizovaných dat).

### **Je pro Vaši profesi hrozbou umělá inteligence, resp. její rychlý vývoj? V žebříčku povolání, kde by AI měla nahradit člověka, se objevují i oblasti, ve kterých působíme.<sup>1</sup>**

O účetní profesi strach opravdu nemám. Jsem přesvědčená, že formy digitalizace a automatizace jí mohou jen pomoci v tom, aby svou práci mohli účetní dělat efektivně a maximálně využít svůj odborný potenciál. Čeština je nešťastná pojmoslovím ve vztahu k pozici „účetní“. Už při přípravě novelizace obsahové náplně naší živnosti jsme vyvolali v rámci profese úspěšnou diskusi na téma „Kdo je účetní“. Nakonec jsme otázku pootočili a řekli si, kdo účetní není. Určitě jím není administrativní pracovník, který se zabývá zaváděním dat do účetních systémů či work flow systémů, vytěžováním apod. V našem oboru se AI zatím reálně používá jen u vytěžování. To jsou administrativní práce, na které teprve profesní účetní musí navázat. Velmi lituji, když vysoce vzdělaní kolegové a kolegyně věnují až osmdesát procent času přepisování či jiné správě dokumentů. Účetní má nastavit metodiky a odpovídat za to, že účetní data budou zrcadlem reality, a to v co nejreálnějším čase, že data budou použitelnými podklady pro rozhodování managementu i třetími stranami. Tady je lidský úsudek a kooperace v týmu nenahraditelná a za profesi doufám, že digitalizace k tomu pomůže a účetní zas o něco více společensky i finančně praxe ocení.

### **Při pohledu do budoucnosti – co lze očekávat jako následek postupující digitalizace ve Vašem oboru?**

Doufám, že účetnictví se stane tím, na co už dlouho čeká, tedy ne podvozkem pro výběr daní, ale efektivním nástrojem každodenního řízení. Účetní by měl být součástí nastavení procesů a jejich digitalizovaného zpracování v každé firmě. V praxi jsem nejednou viděla vyřešení digitalizace obchodu či výroby a účetnictví zůstalo stranou. To není dobře. Teprve propojení operativních agend a účetní evidence zajistí maximální věrohodnost pro řízení a ponese v sobě i prvky průkaznosti např. pro externí audit. Zrovna tak linka účetní – daňový poradce – auditor musí fungovat konzistentně a maximálně digitalizované procesy i sdílené platformy využít, a generovat tak synergický efekt, který pocítí jak samotná firma, tak externí uživatelé účetních výstupů.

### **Vývoj digitalizace a s ním související změny probíhají velmi rychle až překotně. Pomáháte nějak členům Vaší komory je zvládat?**

Určitě se snažíme členům Svazu i širší účetní veřejnosti pomoci. Svaz byl vždy u vytváření možností představit a nabízet nové

možnosti zpracování účetnictví. V minulosti jsme byli u série veletrhů účetních softwarů Sfamex. Aktuálně si řadu akcí, kde byla představena nejrůznější řešení, vzala zaslavě Komora certifikovaných účetních jakožto jeden z členských spolků Svazu účetních a jsme rádi, že akce nebyla uzavřena jen pro členy KCÚ, ale mohla je sdílet širší účetní veřejnost. Využíváme Svazem účetních vydávaná periodika, zejména časopis Účetnictví, kam se snažíme též nové trendy zařadit. Novinky představuje na svých akcích i Institut certifikace Svazu účetních a samozřejmě jsme upgradovali i osnovy příslušných předmětů v Systému certifikace, aby noví certifikovaní účetní byli vybaveni do praxe 21. století i v tomto oboru. Nezapomněli jsme ani na ty nejmladší, doufáme budoucí účetní, a uspořádali rok po uzavření škol online konferenci pro pedagogy středních a vysokých škol, jak účetnictví můžeme v online prostoru naučit. Právě platformy pro sdílení zkušeností jsou kolegy v praxi hodně vítané. Věřím, že zkušenosti s úspěšným nasazením moderních ICT, ale i sdílení komplikací, které tento úspěch nutně doprovázely, budou postupně motivovat i opatrnější kolegy účetní, aby touto cestou ve své praxi šli. Právě pro tato sdílení nabízíme v rámci profese formální i neformální platformy. Samostatnou rovinou je pak spolupráce na legislativě, kde se snažíme s profesními partnery prosadit i pro tyto procesy maximální legislativní oporu.

### **Digitalizace se netýká jen samotné profese, ale i komunikace se členy komory, v KDP ČR se povedlo zavést hlasování pomocí SMS nebo datových schránek, elektronické udělení plné moci pro jednání na valné hromadě, stejně jako registraci na VH, digitalizujeme vzdělávání a klubová setkání. Probíhají podobné změny i u Vás, anebo je plánujete do budoucna?**

V době nástupu covidu-19 jsme právě předsedali Národní účetní radě, a ačkoli nepochybuji, že by to zvládla každá z členských organizací, jsem pyšná, že to byl právě Svaz účetních, který po dvaceti letech fungování předsedal a vedl historicky první online zasedání NÚR. Postupně se právě online jednání stala na nejrůznějších technologických platformách součástí našeho života. Umožňujeme jak jednání v rámci vedení profese, tak zasedání odborných kolegií Svazu účetních. Určitě vítáme a do budoucna si odnášíme online jednání jako výhodnou operativu. Výhodou jsou hybridní zasedání, kdy se sejdou kolegové na místě a jiní se vzdáleně připojí. Využijeme tak např. odborný potenciál kolegů ze vzdálenějších regionů. Obdobně se vzdáleně již školí či streamují prezenční přednášky. Členské spolky online školení navzájem sdílejí, čímž se o výhody pro členskou základnu podělí. Svůj úspěch si našly i akce klubové, kde se členové sejdou se sklenkou či kávou u svého počítače a mohou společně diskutovat. Svět se tím zmenšil a určitě tyto formy přežijí pandemii, neboť „venkov“ je rázem blíže spolkového i odborného dění. Vizí je též digitalizace zkoušek v Systému certifikace účetní profese.

Jsem ovšem dost citově založená, tak si závěrem neodpustím poznámku, že profesní život je i o pospolitosti. Takže plánujeme nadále i osobní setkávání, protože ta by z lidského života nikdy neměla úplně vymizet. ■

<sup>1</sup> Viz <https://startup.info/15-jobs-that-artificial-intelligence-robots-will-replace-and-15-that-wont/>.

# Digitalizace účetnictví a daní

## Jak pokročila v ČR a jak se na ni připravit?

V říjnu 2021 proběhla konference „Digitalizace daní a účetnictví v České republice“ pod záštitou Komory daňových poradců a Komory certifikovaných účetních. V bloku s názvem „Zkušenosti inovativních poradenských firem“ vystoupili autoři a předávali své zkušenosti v oblasti digitalizace. V tomto článku přinášíme vhled do historie digitalizace, její budoucnosti, jmenují zásadní přínosy a předávají léty ověřené rady, jak začít se změnou právě ve vašich společnostech.



**Lumir Boureau,**  
Product Group Manager  
společnosti ETL Global



**Marcela Lonková,**  
CEO/Tax Advisor společnosti  
This One



**Robert Jurka,**  
partner ETL Global Praha,  
s. r. o.

**„Účetnictví a controlling se proměňují v partnery managementu.“**  
Lumir Boureau

Vlastně je to zvláštní, proč dnes všichni mluví o digitalizaci. Počítače máme více než 30 let, internet a mobilní telefony více než 20 let. Smartphony existují již více než 10 let. Copak už nejsme všichni dávno digitální? Jak se to vezme. Digitální technologie je

hluboce zakořeněna v našem každodenním životě. Ale to je jen začátek. Svět se mění – a tak se musí změnit i společnosti.

Digitální transformace není výhradně IT tématem, ale týká se každé obchodní oblasti, každého oddělení a každé lokality společnosti. Mnoho středně velkých společností prochází zásadními změnami, některé teprve dělají první kroky. Ostatní doslova hledají startovní čáru. Počátek digitalizace lze často nalézt v účetnictví. Ale proč zrovna účetnictví?

Prvním cílem je většinou snižování nákladů. **Digitální procesy jsou lepší než manuální procesy**, pokud jde o rychlost, produktivitu a efektivitu. Příkladem toho je příjem faktur do účetnictví, které se v elektronické podobě dostanou ke správným příjemcům. Zpracovávají se bez ohledu na čas a místo. Časové výhody jsou rychle jasné: **automatizované procesy zpracování a schvalování zrychlují fakturační cyklus až o 65 %**. Z této efektivity těží všechna oddělení ve společnosti, nejen účetnictví.

**Pokud jsou informace v elektronické podobě, mohou se zprostředkovat v reálném čase** a pouhým stisknutím tlačítka. Informace v reálném čase urychlují reporting. Řízení likvidity a kontrola rozpočtu jsou důležitými nástroji každé společnosti – a do účetnictví patří. Díky digitálním procesům lze **platební toky kdykoli sledovat**. Navíc jsou dostupné **informace o příjmové a výdajové situaci v reálném čase – celopodnikově**. Zde těží z digitalizace v účetnictví opět celá společnost.

Navazují rychlá a dobře podložená rozhodnutí založená na konsolidovaných informacích v reálném čase – to je pro firemní management zítřka stále důležitější. Digitální účetnictví je i zde cenným přínosem. Ruční rutiny, jako je přiřazení účtu a účtování, ubývá a jsou automatizovány. Informace v reálném čase nahrazují rozvahy a výkazy se „starými“ daty. Management rychleji reaguje na měnící se požadavky trhu a cíleně využívá potenciály růstu.

Propojené a integrované IT systémy tvoří základ pro automatizované procesy ve společnosti. V účetnictví nabízejí cloudové služby také příležitosti k implementaci požadavků IT a podpoře digitálních obchodních modelů. **Snižují provozní náklady a zvyšují flexibilitu**

**a bezpečnost.** Rostoucí požadavky na ochranu dat, dodržování předpisů a zabezpečení revizí lze spojit v certifikovaném cloudu.

Platební procesy jsou již automatizovány prostřednictvím účetnictví. Příkladem toho jsou digitální platby prostřednictvím poskytovatelů elektronických plateb. Bezproblémová integrace těchto služeb umožňuje efektivně vyřizovat rezervace. Zároveň poskytuje v reálném čase přehled o všech platebních tocích. Kromě toho lze digitalizovat a automatizovat i zpracování avíza k platbě a zpracování bankovních výpisů v účetnictví. Otevřené položky se např. automaticky porovnávají a berou se v úvahu asociační struktury. Automatický import bankovních výpisů a srovnání zůstatků všech bankovních účtů nabízí cenné informace v reálném čase.

Výhody leží na dlani, tak co je tedy to tajemství digitalizace? Více než 2 000 středních a malých firem nejčastěji uvádí nedostatek specialistů jako důvod stagnace v digitalizaci. Není to nedostatek financí nebo nedostupné technologie, ne, je to nedostatek správných lidí. To ukazuje, že obecná diskuse o digitalizaci se značně vzdálila realitě ekonomiky. **Protože digitalizace nakonec nemůže fungovat bez správných zaměstnanců.** Čím dále digitalizace pokročí, tím důležitějším faktorem úspěchu společnosti budou lidé.

## „Adaptibilita bude v následujících letech firmám zajišťovat konkurenceschopnost.“

Marcela Lonková

A já nemůžu jinak než potvrdit Lumírova slova. **Zaměstnanci jsou a budou nedílnou součástí změn a firem budoucnosti.** Pojdme se ale nejdříve podívat na to, jaký je stav účetních a daňových kanceláří na začátku roku 2022.

Svět účetnictví a daní se v oblasti technologií posouvá pomalu. Vezměme si fakt, že účetní či daňový poradce tráví v průměru 18 let studiem a tato cesta pro ně nikdy nekončí, pokud chtějí být ti nejlepší. Přesto většinu z nich netrápí, že **tráví neuvěřitelné množství času nad rutinními činnostmi**, jako je přepisování bankovních výpisů, vystavených faktur, dohledávání halířů, a to v době, kdy toto vše mohou nahradit technologie, jak zmiňoval Lumír. Je to obrovské mrhání potenciálem účetních a není divu, že jejich práce bývá často nedocenená. Většinu své energie totiž tráví na poskytování služeb s nejnižší marží. Je pravda, že spousta technologií je dostupných desítky let, ale až v poslední době se stává stále dostupnější i pro malé a střední podniky, více se o nich mluví, přístup k informacím je snazší. Také už nemusí být firmy na změnu samy, a pokud nemají v týmu někoho, kdo je schopen změnu aplikovat, mohou se obrátit na externí poradce v oblasti procesního řízení.

Pojdme se ale podívat na digitalizace z trochu jiného soudku, a to nevrhat se do ní po hlavě a kupovat systémy za desítky tisíc, ale ukažme si, co každá společnost může udělat sama o sobě, a posunout se tak o velký kus dál.

V první řadě je důležité **zaměřit se na systémy, které už vlastníte.** Nemá smysl pořizovat neustále nové, když ty stávající využíváte

na 30 %. Většina účetních systémů již umožňuje velké množství automatizací a jejich implementace vás nestojí často moc navíc. Je důležité sledovat, co nového se kolem vás děje a jaké všechny možnosti máte. Každý účetní systém dnes umožňuje alespoň základní importy z .xls souborů a nevěřili byste, kolik úspor vám to může přinést – import bank, vystavených faktur, pokladních knih, skladových pohybů a mnoho dalšího. Za každou touto oblastí se skrývá nepřeberné množství kapacit, často velmi seniorních lidí.

Další oblastí je automatické zpracování dokladů přijatých, a i když většinu z vás napadne vytěžování údajů z faktur, **problém bývá už samotný automatizovaný sběr dokumentů.** Kolik firem dnes přijímá část dokladů fyzicky, část chodí na e-mail jednatele, část na asistentku, část na sběrný e-mail? Samotná **práce s dokumenty často zabírá více než 50% celkového času** na zpracování dokladů. Přitom na optimalizaci tohoto procesu často stačí pouze sepsání mailu pro klienty, zřízení oddělených fakturačních schránek a největší část práce máte za sebou. Pokud tuto část pracovního postupu nastavíte, můžete přejít k nástrojům na čtení dokumentů, k robotům, kteří zautomatizují jejich třídění nebo import do systému a pak samotné sdílení dokumentů v rámci společnosti, s klienty atd.

Sdílení dokumentů je další oblastí, kde se svět za několik posledních let velmi posunul. Už není nutností vyměňovat si denně desítky e-mailů, ale můžete klientům nasdílet složky, kde najdou veškeré podklady v předem domluveném termínu. Není nutností jim psát informaci, že dokumenty mají uložené, ale systémy zasílají automatické notifikace, a ušetříte tak nejen svůj čas, ale i čas klienta na třídění pošty a velikost vašich mailových schránek, za které platíte peníze navíc.

Nicméně nové technologie jsou pouze špička na vrcholu ledovce. **Jejich implementaci by mělo předcházet velké úsilí ve formě nastavení procesů.** Slepě se pustit do nákupu nástroje, když nemáte za sebou analýzu potřeb, připravený budget, spočítanou návratnost a připravený tým, je bláhový počín. **Každá technologie je tak efektivní, jak je proces, do kterého má zapadnout.** Na každou část zpracování účetnictví je potřeba se kriticky podívat – proč tuto činnost děláme, jak pravidelně a jak dlouho ji děláme, co nám přináší, musíme ji vůbec dělat, děláme ji všichni jednotně, můžeme ji nahradit technologií zcela nebo jen částečně? Na základě těchto odpovědí jste schopni některé procesy rovnou eliminovat, jste schopni spočítat jejich nákladovou stránku, a tím později kalkulovat návratnost plánované investice do technologie. Tím, že si odpovíte na otázku, zda máte proces jednotný přes celou firmu, objevíte neefektivitu nebo případně budete vědět, jaké výjimky musí v rámci nového systému obsáhnout. A i když je změna procesů něco, do čeho se firmám nechce, mají pocit, že je to zbytečné, nevěřili byste, jak velké věci s tím dokážete. My v This One jsme za poslední rok díky **nastavení procesu sledování rentability zvýšili ziskovost zakázek o 15%.**

Pravidelné sledování a vyhodnocování procesů vás také připraví do budoucna na schopnost přizpůsobovat se změnám ve světě a rychle na ně reagovat. Už nyní byste na to měli svůj tým připravovat a hledat nové kolegy, kteří budou takto naladěni. Veškerou rutinu totiž nahradí systémy, roboti a my budeme potřeba na jejich obsluhu a kreativní práci, kterou roboti neovládou.

I když nás s jistotou čeká technologická budoucnost, kde se bavíme o virtuálních realitách, kryptoměnách – zaměstnanci, spolupracovníky budeme vždycky potřebovat. Bez angažovaného týmu se vám veškeré změny budou dělat těžce. Na jakoukoliv změnu je potřeba tým připravit. **Pokud lidé pochopí, proč změny děláte, co jim přinesou, jak souvisí s dlouhodobou vizí, bude pro ně mnohem snazší tyto změny přijmout.** Nebo naopak velmi rychle pochopí, že se touto cestou vydat nechtějí a nebudou změny brzdit.

S potřebou adaptability budou růst také nároky na neustálé vzdělávání se a vzdělávání vašeho týmu. Bez vzdělávání se vy ani tým nebudete posouvat a nebudete schopni držet tempo s okolním světem. Pomocí nových služeb si budete moci vytvářet nové příležitosti v podobě poradenství, účetnictví, daní, ale také v oblasti procesů, ekonomie, financí, technologií. Můžete se také těšit na nové pracovní pozice, jako jsou finanční a datoví analytici, IT vývojáři, business konzultanti, risk manažeři, project manažeři atd. **Firmy, které budou disponovat kapacitami v těchto oblastech, budou mít náskok před všemi ostatními.**

Znalosti nebudete potřebovat hluboké, ale bude důležité rozumět principu nových technologií, jako je např. blockchain a vše kolem kryptoměn. Stanou se běžnou součástí našich životů, a kdo nové problematiky pochopí jako první, bude schopen k nim dávat stanoviska, účtovat o nich, bude se držet vždy na vrcholu. Pokud se rozhodnete svět technologií objevovat, určitě nesmíte zapomínat na bezpečnost. Jako účetní a daňoví poradci máme zodpovědnost za data klientů, se kterými pracujeme, a je potřeba na ně dávat obzvláště pozor. A tady je opět důležité spojení s odborníky z IT – každou technologii, kterou se rozhodnete implementovat, by měli prověřit. Při práci s daty je důležité posuzovat, s jakými údaji pracujeme, abychom zohlednili AML, GDPR a další předpisy. Dále u dat řešíme, co by se stalo, kdyby data někdo zveřejnil, zašifroval, ztratil. Podle toho přistupujeme k jejich zálohování, sdílení a šifrování. Tento mini audit si děláme pokaždé, když přijímáme nová data, a díky tomu můžeme my i klienti klidně spát.

Už jsme zde narazili na důležitost maximálního využívání vlastních systémů, nástroje na vyčítání dokladů, nastavování a vyhodnocování procesů, práce s lidmi, vzdělávání, bezpečnost. **Předávání informací uvnitř firmy ze všech těchto oblastí je asi tou nejdůležitější a nejtěžší.** Ale jak se říká, co je psáno, to je dáno. Nejenže se vyhneme komunikačním nedorozuměním v rámci týmu, ale popis procesů, návody na využívání systémů se hodí pro onboarding nových kolegů, klientů a neztrácíte čas opakovaným zaškolováním. A co je možná ještě zajímavější, tyto sepsané postupy zvyšují hodnotu vaší společnosti. Dnes se totiž při akvizicích nebo prodeji společností posuzuje také schopnost firmy fungovat bez vedení či společníků, kteří si často velkou část know-how drží v hlavě.

Pokud vás ani jeden z argumentů výše nepřesvědčil, že digitalizace je důležitá a může vám toho hodně přinést, tak tu máme ještě jeden. A tím je udržitelnost. Ne každý pokrok je vždy správný a ohleduplný k životnímu prostředí. Ale v případě přechodu z papírového účetnictví do digitálního je přínos pro okolí obrovský. Když se řekne spotřeba papíru, tak si většina z vás představí kácení lesů.

Daleko větším problémem je ale spotřeba vody, která je při výrobě potřeba. Dále je to vytváření odpadu v podobě výroby tiskových zařízení, tonerů a následná skartace papíru. Nic z toho nemusí vzniknout, pokud vytváříte a uchovávejte doklady v digitální podobě.

Díky velké konkurenci na trhu je také častější, že si klienti hledají partnery, kteří mají společné hodnoty. A přístup k životnímu prostředí začíná být hodnotou, která je často na jejich žebříčku na vrcholu. Stejně tak je to v případě nových zaměstnanců. Mzdy a benefity jsou často ve spoustě společností shodné, co se ale liší, jsou hodnoty a vize společnosti, které bývají tím, co ve finále zaměstnance přesvědčí.

**„Věřím na efekt sněhové koule, kdy úspěšní a zapálení lidé v naší profesi postupně přitáhnou k sobě další podobně smýšlející, prostě srdcaře.“**  
Robert Jurka

Je zřejmé, že nové postupy a technologie postupně ovlivní stávající trh profesionálních služeb, přičemž některá z budoucích řešení možná způsobí i dílčí revoluci na tomto trhu. Rozhodnout se, na co se v poradenské firmě z hlediska inovací zaměřit, do čeho investovat či koho z kolegů a kolegů na to vyčlenit, není vůbec jednoduché. Pokud je ve firmě nedostatek technologických nadšenců, agendou se často zabývá pouze majitelka nebo majitel firmy. Vedle finanční náročnosti je toto jeden z hlavních důvodů, proč společnost raději odsune některá strategická rozhodnutí na pozdější dobu.

Jednou z možností, jak kancelář může tento problém začít řešit, je větší spolupráce mezi poradenskými společnostmi. Impulsem pro další rozvoj poradenské firmy se tak může stát např. přístup k novým zdrojům a postupům či setkání s dalšími podobně smýšlejícími lidmi. Jednou z oblastí diskutovaných při fúzích a akvizicích poradenských firem jsou různé technologie, větší zabezpečení dat a jiné nabízené služby v rámci specializovaných datových center pro poradenské firmy a spousta dalších technických aspektů. Hlavním motorem při těchto jednáních je však často snaha nabídnout klientům něco nového, posunout sebe, své lidi nebo mít možnost předat získané znalosti a know-how jiným firmám, zapojit se s ostatními do vývoje a změn.

## Závěr

Co říct na závěr – digitalizace tady je už několik desítek let, nyní je na vrcholu a není na co čekat. Není to jen změna technologií, ale je to změna systému práce, způsobu myšlení. Je to změna, která netrvá den, týden, měsíc, ale několik měsíců, a je to změna, do které se jednou pustíte a už nikdy neskončí. Se změnou je potřeba začít co nejdříve, ale nevrhat se do ní po hlavě. Pokud nevíte, kde začít, podívejte se po odborných konzultantech, kteří vás nasměrují. Pro změnu budete potřebovat podporu vašeho týmu, a tak si do začátku vytipujte pár vyvolených, kteří vás ve změně podpoří a budou ji spolu s vámi prosazovat. Na technickou část si najděte odborníky z IT, kteří vám pomohou vybrat technologie vhodné pro společnost vaší velikosti a vašeho zaměření. A hlavně se nebojte! Změna je šance a každá změna vás někam dovede! ■

# Střípek z digitálního světa č. 4

## Quo vadis datové schránky?



**MVDr. Milan Vodička,**  
vedoucí Sekce IT KDP ČR

Informační systém datových schránek (ISDS) funguje v České republice od roku 2009 a nutno dodat, že naprosto bezchybně, což je v digitálním světě opravdu vysoce cenné a činí to z tohoto prostředku naprosto věrohodný a v podstatě absolutně spolehlivý nástroj komunikace. Statistiky přitom uvádějí, že systémem prošla mezi 1,5 milionem datových schránek již téměř jedna miliarda datových zpráv. Naprosto drtivá většina z nich (99,7%) přitom byla doručena přihlášením příslušné osoby.<sup>1</sup> Mezi základní oceňované výhody patří i nezpochybnitelná průkaznost tohoto způsobu komunikace, ve smyslu kdo, co, kdy a komu odeslal a kdy nastaly účinky doručení. Zabezpečovací prvky, které ISDS využívá v podobě elektronických pečeti a časových razítek, jsou v tomto ohledu vysoce průkazné.

Změny dopadající na informační systém datových schránek, resp. jeho využívání v praxi, jsou dvojího druhu. Jednak legislativní, vyplývající z novel zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, a jednak technická vylepšení. Snaha učinit z datových schránek univerzální prostředek pro komunikaci a doručování není nová, svědčí o tom např. nakonec neschválený pozměňovací návrh předložený ve Sněmovně během projednávání zákona č. 12/2020 Sb., o právu na digitální služby, který by zavedl do praxe automatické zřízení datové schránky každému občanovi České republiky po nabytí způsobilosti, tedy ve většině případů při dosažení věku osmnácti let. Ale po menších krůčcích k tomuto cíli, myslím, tak jako tak směřujeme.

Je známo, že datové schránky nemají sloužit pouze pro komunikaci s orgány veřejné moci, ale že umožňují i výměnu soukromoprávních dokumentů, např. v podobě zaslání faktur, smluv, upomínek apod. Pokud srovnáme veřejnoprávní a soukromoprávní

parametry použití datové schránky jako komunikačního prostředku, jsou poměrně zásadně odlišné ve dvou směrech:

- V případě úkonu oprávněné osoby nebo osoby pověřené, jednající v rámci svého pověření **vůči** orgánu veřejné moci se uplatňuje fikce podpisu, takže takový úkon má stejnou váhu jako písemný a podepsaný,<sup>2</sup> u soukromoprávního úkonu fikce podpisu nenastává.
- Účinky doručení v případě, kdy je příjemcem orgán veřejné moci, nastávají okamžikem **dodání** do cílové datové schránky příjemce,<sup>3</sup> u soukromoprávní komunikace k tomu dochází později, většinou až úspěšným přihlášením osoby, která má k dodané písemnosti přístup.

Třetí odlišností bylo v minulosti uplatňování fikce doručení uplynutím desetidenní lhůty od dodání dokumentu, pokud orgán veřejné moci doručoval do datové schránky fyzické nebo právnické osoby. V případě soukromoprávní komunikace tato doručovací fikce uplatňována nebyla, což ovšem od 1. ledna 2022 již **není** pravda. Nové znění § 18a odst. 3 zákona č. 300/2008 Sb. skýtá jistotu, že každá písemnost odeslaná do datové schránky jiné osoby bude vždy považována za doručenu, nejpozději ve lhůtě pro zmíněnou fikci doručení. Problémy s průkazností doručování, případně s nekontaktními odběrateli, dodavateli či klienty, je tedy možné řešit pomocí systému datových schránek i v soukromoprávním režimu.

Soukromoprávní komunikace probíhá s využitím **poštovních** datových zpráv (PDS), což je placená služba České pošty, na rozdíl od bezplatných datových zpráv, kde odesílatelem nebo příjemcem je orgán veřejné moci. Na jaře roku 2021 došlo k razantnímu snížení cen těchto poštovních datových zpráv o desítky procent na aktuálních 5 Kč za jednu. Nutnou podmínkou je, že v nastavení datové schránky příjemce musí být příjem poštovních datových zpráv povolen. U nově vznikajících datových schránek je tento atribut nyní takto automaticky nastaven a příjem PDS je umožněn. Datové schránky zřízené ze zákona, stejně jako datové schránky **všech** právnických osob (tedy včetně tzv. neziskovek), navíc již **neumožňují** změnu, to znamená přijímání poštovních datových zpráv zakázat.<sup>4</sup> V praxi se tak právnické osoby zapsané v registru osob, stejně jako daňoví poradci, advokáti, notáři, auditoři a další osoby vyjmenované v § 4 odst. 3 současného znění zákona č. 300/2008 Sb. již nemohou vyhnout tomu, aby s nimi např. jejich klienti nebo dodavatelé komunikovali prostřednictvím datových schránek.

1 Zdroj: statistiky datových schránek, dostupné online na <https://www.datoveschranky.info/statistiky>.

2 Viz § 18 odst. 1 zákona č. 300/2008 Sb. nebo rozsudek NSS č. 8 As 89/2011-31.

3 Viz např. nálezy Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 3518/11 nebo rozsudek NSS č. 9 Afs 28/2010-79.

4 Zakázat příjem PDS mohou jen fyzické osoby, a to pouze v datové schránce zřízené na žádost – viz § 18a odst. 1 zákona č. 300/2008 Sb. ve znění pro rok 2022.

Během letošního ledna byla do testovacího prostředí nasazována verze datových schránek umožňující přenos velkoobjemových datových zpráv o velikosti až 1 000 MB, tedy padesátkrát větší, než je současný limit pro běžné datové schránky.<sup>5</sup> Navíc byl rozšířen seznam povolených formátů příloh o široce používaný ZIP pro vytváření komprimovaných archivů a také ASIC,<sup>6</sup> což je formát tzv. kontejnerů zahrnujících větší množství souborů a chráněný navíc proti změně díky použití šifrovacího certifikátu elektronického zabezpečení, např. podpisu. Oba tyto nové formáty umožní přikládat do datových zpráv přenášených prostřednictvím ISDS archivní soubory, včetně komprimovaných nebo elektronicky zabezpečených.

K dalšímu výraznému rozšíření držitelů datových schránek dojde po 1. lednu 2023, kdy nabude účinnosti již schválená novela zákona č. 300/2008 Sb. Do okruhu fyzických osob, kterým je datová schránka zřízena ze zákona, přibudou všechny podnikající fyzické osoby zapsané v zákonem stanovené evidenci nebo rejstříku. Dále pak datovou schránku fyzické osoby:

*... zřídí ministerstvo bezplatně fyzické osobě, která je zapsaná v základním registru obyvatel a plně svéprávná, bezodkladně poté, co fyzická osoba poprvé použije prostředek pro elektronickou identifikaci vydaný v rámci kvalifikovaného systému elektronické identifikace*

*(dále jen „kvalifikovaný prostředek“) vůči tomu, kdo umožňuje prokázání totožnosti podle zákona upravujícího elektronickou identifikaci.*

Úmyslně zde vkládám doslovnou citaci nového znění § 3 odst. 1 zákona č. 300/2008 Sb. Toto automatické zřízení datové schránky by totiž mělo být údajně ze strany dotčené fyzické osoby možné „odmítnout“, já ale takovou možnost ve znění zákona nenacházím. Zřejmě je tím míněno znepřístupnění datové schránky, kdy od roku 2023 bude tento krok možný jak u datových schránek zřízených na žádost, tak i takových, které budou zřízeny právě dle novelizovaného § 3 odst. 1. Nejsm si úplně jist, kolik fyzických osob poté, kdy použije portál identita občana a obdrží informační e-mail, následně absolvuje celý proces přihlášení pouze proto, aby datovou schránku rovnou znepřístupnily. Naopak se obávám, že by mohla být řada fyzických osob zaskočena faktem, že jim bude doručováno (včetně doručení fikcí) do takto vzniklé datové schránky, i když se do ní ještě vůbec nepřihlásili, ke zpřístupnění totiž dojde vždy, nejpozději 15 dnů po zřízení datové schránky.<sup>7</sup>

V každém případě je komunikace prostřednictvím informačního systému datových schránek velmi dobře použitelná pro běžnou daňově-poradenskou praxi a výše uvedené změny tuto použitelnost dále rozšiřují a umocňují. ■

5 Pro další datové schránky zřízené dle § 6 odst. 2 zákona č. 300/2008 Sb. platí limit 50 MB.

6 Zkratka Associated Signature Container dle normy ETSI.

7 Viz § 10 odst. 2 zákona č. 300/2008 Sb. ve znění účinném od 1. 1. 2023.

## Bankovní identita a vzdálená komunikace s úřady i firmami



**Ing. Jan Blažek,**  
předseda představenstva  
Bankovní identita, a. s.

Už před pandemií se v ČR poměrně intenzivně řešila otázka vzdálené komunikace s úřady a firmami, ať už se jedná o online identifikaci, nebo elektronické podepisování dokumentů. Samotná pandemie pak urychlila jejich využívání i v oblastech, kde to bylo dříve nemyslitelné, jako např. pracovní právo.

Proč je to vlastně tak důležité? Protože řadu služeb a produktů nemůžete na internetu poskytovat, aniž byste měli jistotu, s kým

jednáte. Ať už se jedná o daňové přiznání, zřízení bankovního účtu, nebo změnu dodavatele energie. Ale pokud je umožněno digitálně prokázat svou totožnost (virtuálně předložit občanský průkaz), dostáváte se do stejné situace, jako byste přišli na pobočku či úřad osobně. A stejně jako na pobočce podepisujete dokumenty, můžete je digitálně podepsat elektronickým podpisem, který má ze zákona stejnou váhu jako podpis fyzický.

Možnost vzdálené identifikace (uznávané dle zákona) je pro budoucí digitální ekonomiku součástí kritické infrastruktury, bez dostupné digitální identity to prostě nemůže fungovat. Země, které nějakou formu digitální identity zavedly, vykazují dlouhodobě vyšší efektivitu jak státní správy, tak i soukromého sektoru (což se vždy promítlo jako cca 1–2% příspěvek k růstu HDP ročně). V případě severovýchodních zemí digitální identitu využívá 98% obyvatel, a to průměrně 9x ročně. Největší benefit je samozřejmě výrazné snížení nákladů, úspora času a dostupnost služeb 24/7, nicméně velký podíl mají i nově vznikající služby, které by bez digitální identity nemohly vůbec existovat.

Než přejdeme k samotné digitální identitě, resp. v našem případě bankovní identitě, pojďme si vysvětlit, jaké možnosti dnes máme, viz schéma níže. V České republice aktuálně fungují dvě identitní schémata. Identita občana (původně NIA) obsluhuje veřejno-právní sektor a Bankovní identita, a. s., jako agregátor bank, který obsluhuje soukromoprávní sektor.

Schémat se protínají ve dvou oblastech:

- Banky jako poskytovatelé prostředků elektronické identifikace poskytují služby pro oba subjekty.
- Specifická skupina společností/organizací, která může být obsluhována v NIA státními a nebankovními prostředky a pro bankovní prostředky pouze přes BankID (např. zdravotní pojišťovny).

## NIA

V prosinci přejmenovaná na Identitu občana, poskytuje identifikační služby státu, samosprávě a soukromoprávním subjektům, které si musí identifikací plnit zákonné povinnosti (např. zdravotní pojišťovny). NIA je ze zákona tzv. kvalifikovaný systém, který poskytuje službu ověření občana na úrovni záruky nízká až vysoká. Osobní údaje jsou získávány ze základních registrů, a je tím zajištěna jejich aktuálnost. V současnosti služby využívá okolo 200 subjektů (agend).

BankID není kvalifikovaný systém, díky tomu může poskytovat širší spektrum identifikačních služeb.

## Jaké je možné využívat identifikační prostředky

**Státní prostředky**, provozované Správou základních registrů (pod MV ČR), jsou poskytovány *de facto* ze zákona. Jsou použitelné pouze v rámci kvalifikovaného systému a pro přihlášení je využívá okolo 20% uživatelů.

**Bankovní prostředky**, které jsou použitelné jak v kvalifikovaném systému, tak i mimo něj, pro přihlášení je využívá okolo 75% uživatelů.

Nebankovní prostředky od MojeID a I.CA, které nemají monetizační základ v identifikačních službách, jsou financovány z jiných služeb. Mimo kvalifikovaný systém jsou využívány pouze minimálně. Pro přihlášení je používá okolo 5% uživatelů.

## Bankovní identita

Její uvedení do praxe umožnila až novela zákona o bankách, účinná od ledna 2021. Nedávno tedy bankovní identita oslavila své roční výročí, za tuto dobu ji využilo více než 700 tis. uživa-



## Bankovní identita, a. s. (BankID)

Společnost založená bankami v září 2020, která spustila provoz v červnu 2021, poskytuje identifikační služby bankovní identity pouze soukromoprávním subjektům. Osobní údaje jsou poskytovány od bank. Aktuálně služby využívá okolo 60 subjektů/firem.

telů, zejména ke službám vůči veřejné správě (např. jen na stránkách UZIS bylo zaznamenáno více než 1 mil. přihlášení pomocí bankovní identity). Poskytování služeb vůči soukromoprávním společnostem bylo zahájeno 1. 6. 2021, do projektu se zatím zapojilo šest bank, zapojení dalších 3–5 je plánováno na tento rok, viz schéma níže.



## Jak to funguje

Společnost, která chce využívat služby digitální identity, se musí napojit na schéma BankID. Tím umožní více než 5,5 mil. klientů českých bank přístup ke svým službám. Tito klienti mohou společnosti prokázat svou totožnost nebo s ní digitálně podepsat smlouvu. Klient na stránkách společnosti zvolí možnost ověření pomocí BankID a jeho banka následně pošle ověřené osobní údaje dané společnosti (vždy se tak děje s výslovným souhlasem klienta). Je to obdobné, jako kdyby společnost dostala ověřenou kopii občanského průkazu klienta. Jak proces ověření, tak i samotný digitální podpis si můžete nezávazně vyzkoušet na internetu.<sup>1</sup>

Služba ověření pomocí BankID dnes postupně nahrazuje nejen dřívější zdlouhavou osobní identifikaci, ale u řady služeb i tzv. dvoufaktorové přihlášení. Pro některé firmy může být počáteční zavádění BankID nákladné, nikoliv kvůli službě samotné, ale z důvodu, že nemají vytvořené digitální distribuční kanály a spoléhaly se z velké části na kamenné pobočky nebo jiné nedigitální cesty. Za půl roku fungování začalo službu využívat přes 60 firem.

## Rok 2022 a dále

V roce 2022 můžeme očekávat další výrazný skok ve využívání bankovní identity, jak díky „kvantitě na straně nabídky“ (více firem, více úřadů), tak i díky „kvantitě na straně poptávky“ v podobě nárůstu počtu zapojených uživatelů. V případě firem, které využití BankID již nabízejí, bude docházet k zavádění této služby

i do dalších procesů, případně bude doplněno o služby digitálního podpisu (např. firma kromě získávání nových zákazníků umožní přihlašování i pro stávající klienty či klientům v rámci svého webového portálu umožní digitální podepisování smluv).

V roce 2022 by měl také být dokončen alespoň rámcový návrh nové evropské legislativy, která přinese další posun v oblasti digitální identity, zejména co se týče dostupnosti této služby (cizinci u nás, my v zahraničí), dále využívání digitální identity ve fyzickém světě (např. prokazování pomocí QR kódu), ale také zapojení dalších hráčů do schématu, a to v podobě poskytovatelů ověřených údajů.

Dnes jsou v NIA a BankID dostupné pouze naše osobní údaje, což se v budoucnu změní a bude možné ověřeným způsobem digitálně poskytovat údaje další, které musíme dokládat (např. status studenta či potvrzení o bezdlužnosti). Rozšíření o další poskytovatele údajů je pro rozvoj digitální ekonomiky klíčové, neboť bez dalších vstupů nebude možné digitalizovat všechny procesy a sektory (např. informace o existenci pojištění, dosaženém vzdělání, zdravotním stavu, majiteli vozidla apod.).

I v tomto zvažovaném systému bude role bankovní identity klíčová, protože bez široce rozšířené a běžnými uživateli akceptované metody digitálního ověřování nemůže nové schéma uspět. Stále bude hlavní potřebou tvořit vzdálené ověřování, viz zmiňovaný infrastrukturní charakter této služby. Tím se vracíme k hlavní výhodě, kterou je v případě bankovní identity fakt, že ji má k dispozici *de facto* každý, kdo má bankovní účet, a může ji tedy ihned začít používat jak pro účely prokazování identity, tak i pro digitální podepisování. ■

<sup>1</sup> Dostupné online na <https://demo.bankid.cz/>.

# Digitalizace profese účetních



**Ing. Jaromír Hrazdira,**  
předseda výboru Komory  
certifikovaných účetních  
(KČÚ)

**Toto číslo Bulletinu KDP ČR je věnováno fenoménu digitalizace společnosti a našich profesí. Jaký je Váš vztah k informačním technologiím a moderní technice vůbec?**

Mám na informační technologie dva úhly pohledu. Na jedné straně mi dokáží hodně času ušetřit, přinést kvalitní informace, zrychlit práci, pomáhají mi být i více efektivní. Na druhou stranu dokáží ale být i neuvěřitelným zřoutem času, zaplavují mě informacemi, které nepotřebuji, a zpřístupňují mi údaje, které ani vlastně nechci. Snažím se balancovat mezi těmito extrémy. Celkově ale u mě převažuje ten první pohled, snažím se je poznat a využít ke své práci, aby mi pomáhaly být efektivnější.

**Probíhající opatření v souvislosti s pandemií onemocnění covid-19 dále akcelerovala přesun aktivit směrem k digitalizaci. Zaznamenali jste v tomto smyslu nějaké zásadní změny ve Vašem oboru?**

O tomto by se dalo mluvit velmi dlouho – ale zkusím to dramaticky zkrátit. Mám pocit, že velké množství firem zjistilo, že to jde i bez papíru. A to je vlastně úžasné. S veškerým respektem k negativům, která covid-19 přinesl, vnímám rozvoj a využití digitálních technologií při práci ve firmách jako jeho pozitivní vliv.

**Digitalizace do naší profese vnáší i určitou právní nejistotu, ve smyslu, co je nutné dodržet, jak se vypořádat s elektronickými písemnostmi, jaký způsob komunikace dodržet apod. Řešíte podobné problémy? A jak se Vám to daří?**

To, že legislativa pokulhává za technologickým vývojem, není specifikum jen profese účetního. Určitou zkonstatělost právních předpisů vnímám. Otázkou je, co vše je ale dáno právními předpisy a kde si vlastně sami sobě situaci znepríjemňujeme. Co můžeme udělat proto, abychom si vyšli vstříc a abychom sami sobě byli podporou. Obchodní svět je v první řadě světem dohod, smluvní volnosti, vzájemné serióznosti a respektu. Při dodržení těchto pravidel je vše řešitelné. Vidím zde velký prostor pro profesní organizace, ať už je to KDP ČR, Svaz účetních nebo i KČÚ při působení na to, aby právní prostředí digitalizaci podporovalo.

**Je pro Vaši profesi hrozbou umělá inteligence, resp. její rychlý vývoj? V žebříčku povolání, kde by AI měla nahradit člověka, se objevují i oblasti, ve kterých působíme.<sup>1</sup>**

Osobně nevnímám umělou inteligenci jako hrozbu. Naopak doufám, že pomůže vyřešit to, abychom nemuseli trávit čas rutinou a mohli se opravdu věnovat odbornosti. Nevadí mi, pokud umělá inteligence rutinu nahradí.

**Při pohledu do budoucnosti – co lze očekávat jako následek postupující digitalizace ve Vašem oboru?**

Nevím, jestli se tak stane, ale já doufám, že zmizí zadávání dat. Těším se na to, že místo diskusí o tom, kde je jaký doklad, co kde chybí apod., se budeme daleko více věnovat finančnímu plánování, hodnocení, analýzám – a tedy vlastně tomu, čemu se jako účetní věnovat máme – poskytování ekonomických informací podnikatelům pro jejich ekonomické rozhodování, a tím se staneme partnery a poskytovateli informací pro podnikatele.

**Vývoj digitalizace a s ním související změny probíhají velmi rychle až překotně. Pomáháte nějak členům Vaší komory je zvládat?**

Kromě klasického vzdělávání zaměřujícího se na informační technologie, zvýšení znalosti programového vybavení, jeho zvládnutí na pokročilé úrovni organizujeme nebo se podílíme na konferencích k digitalizaci účetnictví, pořádáme přednášky pro členy a při spolupráci s našimi partnery se snažíme členům ukázat fungování moderních technologií v praxi a předvést jim, jaký konkrétní přínos, jaký konkrétní proces, lze nahradit, za jakou cenu a s jakými výsledky.

Připravujeme rovněž akce, kde chceme propojit svět praktického účetnictví a svět IT tak, aby lépe porozuměly svým potřebám a byly schopné najít společnou řeč.

**Digitalizace se netýká jen samotné profese, ale i komunikace se členy Komory, v KDP ČR se povedlo zavést hlasování pomocí SMS anebo datových schránek, elektronické udělení plné moci pro jednání na valné hromadě, stejně jako registraci na VH, digitalizujeme vzdělávání a klubová setkání. Probíhají podobné změny i u Vás, anebo je plánujete do budoucna?**

Nebudu zastírat, že řada věcí, které jsou úspěšně realizovány v KDP ČR, je pro mě inspirací i pro KČÚ. Za samozřejmé dnes považujeme už online komunikační platformy. O uplatnění digitalizace v dalších oblastech fungování KČÚ intenzivně jednáme. Bude nezbytná modernizace našeho vnitřního informačního systému a komunikačních nástrojů, kterými se prezentujeme navenek a našim členům. Digitalizace je výzva, při které se nedá usnout. ■

<sup>1</sup> Viz <https://startup.info/15-jobs-that-artificial-intelligence-robots-will-replace-and-15-that-wont/>.

# Zatím polojasno

## Elektronická formulářová podání z pohledu praxe a judikatury

Účelem článku je upozornit na systémové a koncepční problémy, které v praxi přináší elektronizace správy daní, zejména v oblasti daňových tvrzení, jako jsou např. daňová přiznání a hlášení. Považuji za nutné předem zdůraznit, že elektronizace správy daní, ostatně jako celá digitalizace veřejné správy a její komunikace s občany a podnikateli, by měla vést ke zrychlení, zjednodušení, a tím pádem i ke zlevnění správy daní. Sám jsem úspěšně podal prostřednictvím tzv. portálu EPO řádově statisíce daňových přiznání, hlášení a vyúčtování a nezaznamenal jsem v tomto doposud žádný problém. Je ovšem nutné zdůraznit, že toto mi bylo umožněno pouze v důsledku využívání aplikací třetích stran, neboť pouze jejich pomocí dokážu doručit na elektronickou podatelnu správce daně všechna podání v požadovaném formátu a struktuře. Bez těchto aplikací třetích stran prakticky není možné elektronicky komunikovat se správcem daně v případě většího množství podání. Tato skutečnost činí z daňových poradců faktické rukojmí správce daně a tvůrců aplikací, jež daňoví poradci ve své kanceláři pro podání daňových tvrzení svých klientů nutně používají.



**Ing. Tomáš Hajdušek,**  
vedoucí Sekce správy daní  
a poplatků KDP ČR

### Trochu historie úvodem

Za největší problém považuji způsob nastavení elektronizace správy daní ze strany Finanční správy, kterou často s nadsázkou označuji jako vynucená elektronizace. Neuškodí proto si v úvodu připomenout vývoj příslušné legislativy. Již zákon o správě daní a poplatků umožňoval, nikoli nařizoval, elektronické podání, když podle § 21 bylo možné podat přiznání, hlášení a vyúčtování i datovou zprávou ve struktuře a tvaru zveřejněném správcem daně. Příslušné podrobnosti elektronického podání potom upravoval nejprve pokyn Ministerstva financí D-244, který byl následně nahrazen pokynem D-252 a pokynem D-331. Stejnou koncepci v podstatě převzal i daňový řád, který rovněž v § 72 umožňoval podat přiznání i datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně. S účinností od 1. ledna 2015 potom byla daňovým subjektům nebo jejich zástupcům, pokud měli ze zákona zřízenou datovou schránku, stanovena povinnost činit tzv. formulářová podání výhradně elektronicky datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně. Příslušný formát a strukturu stanovil zprvu pokyn Ministerstva financí D-349, který byl postupně nahrazen pokynem Generálního finančního ředitelství GFŘ-D-24, GFŘ-D-48 a GFŘ-D-50.

Velmi podstatnou skutečností je fakt, že Finanční správa si sama bez jakékoli zákonné opory stanovila tzv. systém propustných a nepropustných chyb, který způsobuje v praxi nejčastější potíže. Pokud je totiž podáno elektronické přiznání např. bez identifikace příslušného finančního úřadu, není takové podání systémem ADIS akceptováno (rozuměj automaticky načteno do systému) a Finanční správa se v takovém případě tváří, že jej nemůže zpracovat, a vyzývá k odstranění vad podání. Samostatným problémem potom je, že Finanční správa odmítala akceptovat zaslání formulářových podání ve formátu PDF prostřednictvím datové schránky coby univerzálního komunikačního prostředku mezi občanem a státem, zatímco zaslání příslušného formuláře v listinné podobě prostřednictvím pošty akceptovala.

Na závěr historického úvodu je ještě nutné doplnit, že u formulářových podání v oblasti daně z přidané hodnoty zákonodárce postupně stanovil jejich výhradně elektronickou formu. Podle stávající právní úpravy je dokonce od 1. 5. 2016 každé formulářové podání v oblasti DPH neúčinné, pokud není učiněno datovou zprávou s využitím dálkového přístupu ve formátu nebo struktuře zveřejněné správcem daně, a to se všemi důsledky.

### Judikatura ve věci elektronických podání

#### a) Nálezy Ústavního soudu

Před uvedením vybraných rozsudků, které se týkají sporů v oblasti elektronických podání, považuji za nutné odkázat na dvě relevantní rozhodnutí Ústavního soudu, neboť z jejich odůvodnění vyplývají základní principy, kterými by se měl vztah správce daně a občana-podnikatele řídit a které pramení z úplně základních zásad právního státu, jako že např. státní moc slouží občanům a nikoli naopak, nebo že nikdo nemůže být nucen činit něco, co mu

zákon neukládá. Nálezem Ústavního soudu ze dne 6. 12. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 32/15, byla zrušena ta část právní úpravy kontrolního hlášení, která umožňovala faktickou libovůli Finanční správy k výběru informací, které byli plátcí DPH povinni do kontrolního hlášení uvádět. Dále byla zrušena ta část právní úpravy, podle které byla výzva k podání následného kontrolního hlášení doručena plátcí již v okamžiku odeslání správce daně, a to v případě, že tuto výzvu zasílal správce daně e-mailem.

Nálezem Ústavního soudu ze dne 12. 11. 2019, sp. zn. Pl. ÚS 19/17, potom byla zrušena možnost Ministerstva financí určovat obsah daňových formulářů a jejich náležitosti naprosto nekontrolovatelným způsobem, a to anonymním rozhodnutím nikým nevolebného úředníka Ministerstva financí. Podle Ústavního soudu „*vůči institutu předepsaného tiskopisu nelze z hlediska ústavnosti nic namítat, jestliže však je vyplnění tiskopisu ukládáno jako povinnost, je třeba, aby jeho obsah byl stanoven právním předpisem*“. Náležitosti daňových formulářů jsou po zásahu Ústavního soudu nyní stanovovány vyhláškou Ministerstva financí.

## b) Co s přiznáním ve formátu PDF?

V rozsudku ze dne 3. 1. 2018, čj. 2 Afs 25/2015-38, řešil Nejvyšší správní soud případ, kdy plátcé podal přiznání za druhé čtvrtletí 2012 prostřednictvím své datové schránky ve formátu PDF. Správce daně jej nejprve vyzval k odstranění vad podání, neboť pokyn daňové správy D-349 stanovil pro přiznání k DPH formát XML, a protože plátcé tuto domnělou vadu neodstranil, prohlásil správce daně toto podání za neúčinné. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že pokud podání ve formátu PDF je schopno splnit svoji funkci po obsahové stránce úplně stejně jako podání přiznání v listinné podobě, nelze takové podání považovat za podání, které, slovy zákona, nemohlo mít předpokládané účinky pro správu daní. I v případě podání přiznání ve formátu PDF je správci daně poskytnut soubor informací v předem určené struktuře, správce daně s ním může dostatečně jednoduše pracovat, a je mu tak umožněno bez neúnosných těžkostí stanovit daň. Správce daně proto nebyl oprávněn takovéto přiznání označit za neúčinné a odmítnout ho zpracovat.

V rozsudku ze dne 13. 6. 2019, čj. 7 Afs 367/2018-45, řešil Nejvyšší správní soud případ, kdy plátcé podal přiznání k DPH za 1. čtvrtletí 2014 nejprve v listinné podobě a na výzvu správce daně reagoval tím, že podal přiznání v elektronické podobě ve formátu PDF, tedy nikoli v předepsaném formátu XML. Pro posouzení této věci bylo stěžejní, že § 101a ZDPH v rozhodném znění nezakotvoval neúčinnost podání, které není učiněno datovou zprávou ve formátu nebo struktuře zveřejněné správcem daně. Bylo proto nutné postupovat podle § 74 odst. 1 a 3 DŘ. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že ani v tomto případě nebylo na základě účinné právní úpravy možné prohlásit takto podané daňové přiznání za neúčinné.

## c) Formát a struktura a neúčinnost podání v oblasti DPH

Jak je to tedy s neúčinností formulářových přiznání v oblasti DPH poté, co zákonodárce v § 101a ZDPH stanovil, že podání, které

není učiněno ve formátu nebo struktuře zveřejněné správcem daně, je neúčinné? Je otázkou, zda takové kontumační ustanovení není v rozporu s ústavním pořádkem či základními zásadami správy daní.

V rozsudku ze dne 3. 1. 2018, čj. 2 Afs 25/2015-38, Nejvyšší správní soud uvedl, že nedodržení „nadstandardu“ (rozuměj úlevy pro správce daně ve formě automatického strojového zpracování formuláře) podání ve formátu XML by mohlo být považováno např. u podání učiněného ve formátu PDF. Jako neúčinné by jej šlo prohlásit pouze za předpokladu, že by rozhodná právní úprava obsahovala formulaci podobnou té, kterou lze nalézt ve druhé větě § 123e odst. 2 písm. a) zákona č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení. Uvedené ustanovení praví, že nesplňuje-li podání stanovený formát a strukturu, nepřihlíží se k němu.

Stejně tak Městský soud v Praze uvedl v rozsudku ze dne 14. 3. 2018, čj. 6 A 171/2013-90-98, že „*orgány Finanční správy ČR nemohou bez odpovídajícího zákonného ustanovení, které by takový postup výslovně předvíдалo, bez dalšího nepřihlídnout k obsahu podání učiněného ve formátu PDF*“. Podle Městského soudu v Praze „*... takový důsledek by musela tato či související ustanovení daňových předpisů výslovně stanovit*“.

Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 9. 2017, čj. 9 Ads 177/2016-89, platí, že „*... obecně je nepoužití předepsaného formuláře považováno za odstranitelnou vadu podání*“. Zároveň ale Nejvyšší správní soud s odkazem na svůj rozsudek ze dne 12. 4. 2013, čj. 5 Ans 4/2012-20, upozornil, že „*jedině v případech, že zákon stanoví, že se k podání nepřihlíží pro vady podání způsobené např. nerespektováním formy a způsobu podání, pak není povinností správního orgánu vyzvat podatele k odstranění vad*“. Obdobný názor zaujal Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 26. 6. 2014, čj. 6 Ads 32/2014-37.

V rozsudku ze dne 20. 3. 2019, čj. 9 Afs 383/2018-40, Nejvyšší správní soud uvedl, že „*dokud nebyl do § 101a zákona o DPH včleněn odstavec 4 zakotvující neúčinnost podání, které není učiněno datovou zprávou ve formátu nebo struktuře zveřejněné správcem daně, je nutné postupovat dle § 74 odst. 1 a 3 daňového řádu*“.

V rozsudku ze dne 29. 5. 2019, čj. 10 Afs 226/2018-44, Nejvyšší správní soud uvedl, že „*... pokud by měly být odejmuty účinky podání, např. kvůli nedodržení stanovené formy elektronického podání, \*.xls, musel by takový důsledek dostatečně jednoznačně a nepochybně ze zákona plynout. Takový důsledek však z právní úpravy v červenci 2016 neplynul. Zákonodárce sice s účinností od 1. 1. 2015 jasně stanovil povinnost podávat některá podání zvláštním způsobem a v kvalifikované formě (§ 72 odst. 4 daňového řádu ve spojení s pokynem GFŘ-D-24), ovšem opomněl výslovně vymezit, jak bude naloženo s podáními, která tuto povinnost nedodrží. NSS neshledal důvod, proč by se přes nově vložený § 72 odst. 4 daňového řádu (povinnost podat daňové přiznání elektronicky ve stanoveném formátu a struktuře) měl odklonit od závěrů dosavadní judikatury, že by podání (resp. jeho příloha) ve formátu \*.pdf nemělo mít pro správu daní předpokládané účinky*“.

V rozsudku ze dne 13. 6. 2019, čj. 7 Afs 367/2018-45, opět posuzoval Nejvyšší správní soud případ, kdy bylo daňové přiznání k DPH za 1. čtvrtletí 2014 podáno elektronicky ve formátu PDF, přičemž správce daně považoval takové podání za neúčinné, neboť nebylo v požadovaném formátu XML. Nejvyšší správní soud k tomu uvedl, že „... pro posouzení věci je stěžejní, že § 101a zákona o DPH v rozhodném znění nezakotvoval neúčinnost podání, které není učiněno datovou zprávou ve formátu nebo struktuře zveřejněné správcem daně. Bylo proto nezbytné postupovat podle § 74 odst. 1 a 3 daňového řádu.“

V rozsudku ze dne 30. 9. 2020, čj. 5 Af 17/2018-34, posuzoval Městský soud v Praze případ, kdy plátce podal k výzvě správce daně následné kontrolní hlášení za prosinec 2016 ve formátu PDF. Správce daně toto podání označil za neúčinné a udělil plátcovi pokutu ve výši 30 tis. Kč. Městský soud k tomu uvedl, že „s ohledem na vše shora uvedené je zřejmé, že podání žalobce ze dne 25. 3. 2017, učiněné ve formátu PDF, bylo správcem daně správně posouzeno jako neúčinné. Žalobce totiž měl na základě § 101a odst. 3 ZDPH povinnost podat následné kontrolní hlášení elektronicky datovou zprávou ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně. Jiný formát či struktura pak měly podle § 101a odst. 4 ZDPH za důsledek neúčinnost takového podání, a to bez ohledu na obsah daného podání. Tento důsledek nedodržení formy či struktury z právní úpravy v rozhodném období jednoznačně a nepochybně vyplývá, přičemž se jedná o úpravu vůči daňovému řádu speciální. Rovněž tak je proto zřejmé, že v takovém případě neměl správce daně povinnost postupovat podle § 74 daňového řádu (srov. bod 26 odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 3. 2019, čj. 9 Afs 383/2018-42, a contrario). Pokud tedy správce daně žalobce navíc upozornil na neúčinnost jeho podání ze dne 25. 3. 2016, byť telefonicky, nelze tomuto postupu nic vytknout. Soud podotýká, že žalobce byl ve výzvě ke změně, doplnění nebo potvrzení údajů poučen o tom, jak má postupovat, rovněž tak byl poučen o existenci a obsahu zákonného ustanovení § 101a odst. 4 ZDPH.“

## d) Co to je formát a struktura?

Pokud je za stávající legislativy nedodržení formátu a struktury legitimním důvodem pro odmítnutí podání jako neúčinného se všemi důsledky, potom je nutné si vyjasnit, co je to formát a struktura.

V rozsudku ze dne 4. 4. 2018, čj. 10 Afs 360/2017-27, Nejvyšší správní soud uvedl, že „... formátem souboru se obecně rozumí význam (typ) dat souboru. Zjednodušeně řečeno, počítačové programy podle formátu souboru zjišťují, jak interpretovat data, která soubor obsahuje (zda se jedná o obrázek, animaci nebo např. text). Nejrozšířenější informační systémy rozeznávají formát souboru podle jeho přípony v názvu, nicméně některé operační systémy používají jiný způsob.“ Nejvyšší správní soud řešil v tomto rozsudku případ, kdy přiznání k dani z příjmů právnických osob bylo sice podáno ve formátu XML, ale daný soubor ve svém názvu obsahoval koncovku „.xml.txt“. V navazujícím rozsudku ze dne 19. 6. 2018, čj. 5 A 20/2016-78-83, uvedl Městský soud v Praze, že „... formátem a strukturou je nutno rozumět uspořádání informací souboru v takové formě, aby s ním počítačové aplikace určené právě pro práci s daty v takovém formátu a struktuře mohly pracovat“. Městský soud poté dospěl k závěru,

že formát a struktura datové zprávy, resp. souboru, se nijak netýká názvu souboru. Podle městského soudu „... z požadavku na formát a strukturu souboru nelze vyvodit žádné požadavky na název souboru. Samotný název souboru totiž nutně nemusí nic vypovídat o formátu a struktuře dat, která obsahuje.“

V souvislosti se zmiňovaným systémem nepropustných chyb je zejména důležitá otázka, co vše lze podřadit zejména pod nedodržení stanovené struktury podání. Finanční správa např. u přiznání k DPH má určeno více než třicet tzv. kritických chyb, při jejichž výskytu dojde systémem ADIS k odmítnutí, tj. nenačtení podání. Jde např. o neuvedení DIČ plátce, neuvedení evidenčního čísla daňového poradce, neuvedení typu daňového subjektu (právnícká nebo fyzická osoba) a další zejména identifikační údaje, které jsou správci daně často z jeho úřední činnosti nebo na první pohled jinak dobře známy.

V rozsudku ze dne 17. 12. 2020, čj. 6 Af 57/2017-32, dospěl Městský soud v Praze k závěru, že „pokud zákonodárce stanovil, že se tak musí stát, ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně, pak se nejedná v dané věci o žádnou obecnou nejasnost či dotváření práva vůči nepodřízeným subjektům, pokud správce daně v tomto směru požaduje, aby (jako se stalo v daném případě) kontrolní hlášení obsahovalo správnou hodnotu v položce DIČ odběratele. Tento požadavek podle názoru soudu splňuje zákonnou definici ‚formátu a struktury‘, a pokud ji stanovil správce daně zveřejněným způsobem (přičemž podle názoru soudu je již celkem nerozhodné, v jaké formě se tak stane a jak bude takový způsob nazýván), jedná se o povinnost, která byla stanovena na základě zákona a pro žalobce je závazná.“

Opačný názor nalezneme v rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 28. 1. 2021, čj. 22 Af 19/2020-46. V tomto rozsudku řešil krajský soud případ, kdy plátce dostal pokutu 30 tis. Kč za nepodání následného kontrolního hlášení. Plátce ovšem namítal, že toto následné kontrolní hlášení řádně a včas podal, a to ve stanoveném formátu XML a ve stanovené struktuře. Při nahlížení do spisu bylo zjištěno, že správce daně skutečně přijal následné kontrolní hlášení z plátcovy datové schránky, a to ve formátu XML. Toto hlášení však bylo odmítnuto a jako důvod odmítnutí bylo uvedeno „ID datové schránky nebo e-mail musí být vyplněno“. Tedy kvůli jednomu nevyplněnému „políčku“ odmítl systém ADIS toto podání zpracovat. Selským rozumem je třeba se ptát, proč je nutné mít vyplněné políčko „ID datové schránky“, pokud je toto podání učiněno právě z datové schránky. Krajský soud pro vyřešení sporu musel nejprve zodpovědět otázku, co je to struktura podání, když v daném případě bylo nesporné, že podání bylo učiněno elektronicky ve formátu a struktuře uvedené v pokynu GFŘ D-24. Podle krajského soudu je pojem struktura obecně vykládán jako způsob složení, vnitřního uspořádání objektu, zejména pokud vykazuje nějaké pravidelnosti a zákonitosti. Odkazem na wikipedii, na judikaturu jiných správních soudů i na srovnatelnou úpravu v jiných právních předpisech (zákon o archivnictví a spisové službě, zákon o informačních systémech veřejné správy) dospěl krajský soud k závěru, že neúčinnost podání lze spojovat pouze s nedostatky formy (kam náleží i struktura = vnitřní uspořádání). Požadavek na uvedení kontaktních údajů sice vyplývá přímo ze zákona, avšak jejich neuvedení může být podle soudu

pouze vadou obsahu podání, ale nikoli jeho struktury. Vada obsahu podání tak nemůže mít za následek jeho neúčinnost.

Naprosto absurdní případ řešil Krajský soud v Plzni ve svém rozsudku ze dne 17. února 2022, čj. 43 Af 6/2020-37. Plátce v tomto případě dostal pokutu 50 tisíc korun za to, že údajně nepodal kontrolní hlášení. Plátce jej však ve skutečnosti podal, podal jej ve formátu XML, do kolonky „Ulice“ ovšem uvedl číslo popisné. ADIS takovéto podání nenačetl a správce daně jej označil za neúčinné. Krajský soud v Plzni mj. s odkazem na výše uváděné rozsudky uvedl, že „neúčinnost předvídaná v § 101a odst. 4 zákona o DPH nastává pouze ve spojení s nedostatky formy (kam náleží i struktura, tj. vnitřní uspořádání podání), nikoliv s nedostatky obsahu takového podání. Toto rozlišování je navíc patrné i z textu § 101g odst. 2 zákona o DPH týkajícího se právě obsahových nedostatků kontrolního hlášení.“ Krajský soud zdůraznil, že „(p)ožadavek na označení kontaktních údajů v kontrolním hlášení plyne přímo z § 101d odst. 1 písm. a) zákona o DPH, nicméně jejich neuvedení, respektive uvedení v nesprávné kolonce, může podle soudu představovat pouze vadu obsahu podání, nikoliv jeho struktury. Argumentace žalovaného, že příslušná položka (kolonka) musela být vyplněna jako číslo, přičemž požadavek na číslo pak představuje požadavek na strukturu podání, je mylná. Laicky řečeno, struktura podání spočívá v jednotlivých položkách (kolonkách). Obsah podání pak představuje to, co je v těchto položkách psáno, či mělo by být psáno. Vada obsahu podání přitom nemůže mít za následek neúčinnost podle § 101a odst. 4 zákona o DPH, neboť tam uvedená neúčinnost se týká jen nedostatků formy a struktury podání (způsobu doručení, formátu podání a jeho struktury).“ Rozsudek Krajského soudu v Plzni je napaden kasační stížností (3 Afs 63/2022). Pokud nebude kasační stížnost úspěšná, znamená to podle mého názoru konec stávajícího systému nepropustných chyb, vytvářeného zcela bez jakékoliv veřejné kontroly.

## e) Způsob stanovení formátu a struktury

S ohledem na výše uvedený náleží Ústavního soudu, který zavedl povinnost stanovit obsah daňových formulářů vyhláškou, tj. obecně závazným právním předpisem, je otázkou, zda stanovení formátu a struktury daňových formulářů pouhým pokynem GFŘ je v souladu s tímto náleží.

Není mi známa judikatura, která by tuto otázku meritorně řešila, nicméně za zmínku určitě stojí upozornit na následující rozsudky, které se touto otázkou zabývaly, byť jen jako *obiter dictum*.

V rozsudku ze dne 3. 1. 2018, čj. 2 Afs 25/2015-38, Nejvyšší správní soud upozornil na to, že „dosavadní judikatura Nejvyššího správního soudu (viz zejména již výše zmíněné rozsudky čj. 6 Ads 32/2014-37 a 9 Ads 177/2016-89) nezpochybnila, ale ani výslovně neaprobovala postup orgánů výkonné moci spočívající v tom, že formát a strukturu datových zpráv stanoví oznámením příslušných údajů zejména na svých webových stránkách, a nikoli vydáním podzákoného obecně závazného normativního aktu (nařízení vlády, vyhlášky ministerstva či jiného orgánu). Vydání takového aktu je ovšem obecně vzato (vedle opatření obecné povahy, jež mají podle převažujícího mínění doktríny specifickou povahu) jediný způsob, jakým může výkonná moc k provedení zákona a v jeho mezích stanovovat abstraktní pravidla chování

neurčitěmu okruhu osob (viz čl. 78 a čl. 79 odst. 3 Ústavy). Recentní legislativní praxe, konkrétně v oblasti sportu a vysokého školství, bere požadavek ústavně předepsané formy takového jednání výkonné moci – zcela správně – vážně. V zákonech výslovně uvádí, že formát a strukturu datové zprávy stanoví příslušný orgán vyhláškou [viz § 3a odst. 9 zákona č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu, ve znění zákona č. 230/2016 Sb.; viz též § 87 odst. 1 písm. g) body 2. a 4., § 87b odst. 4 a § 90b odst. 3 zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění zákona č. 137/2016 Sb.].“

Dále Nejvyšší správní soud uvedl, že „... trvání na tom, že při provádění zákona smí být, stanovují-li se pravidla chování vůči neurčitěmu okruhu osob, použity pouze Ústavou taxativně definované typy podzákoných legislativních nástrojů, má přitom podobné důvody jako důvody pro výhradu zákona (čl. 2 odst. 3 a 4 Ústavy, čl. 2 odst. 2 a 3 a čl. 4 odst. 3 Listiny a další zvláštní ustanovení zejména Listiny týkající se omezení základních práv a svobod) při stanovení povinností (srov. k tomu v nejnovější judikatuře Ústavního soudu zejména body 105 a násl. v jeho nálezu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16, č. 8/2018 Sb.). Akty vydávané podle čl. 78 a čl. 79 odst. 3 Ústavy jsou jednak publikovány v úředních sbírkách, které poskytují patřičnou míru jistoty o tom, co je platným právem. Jednak i ony jsou vydávány jistou formou legislativního procesu, byť podstatně jednodušší než zákony. Tím je zajištěn patřičný stupeň jejich ústavní a demokratické legitimacy, jakož i obsahové správnosti a proporcionality vůči adresátům (při plnění informačních povinností vůči státu zejména přiměřenosti nároků kladených na jednotlivce ohledně časových, finančních, odborných, typicky softwarových, a jiných nákladů na plnění těchto povinností).“

V rozsudku ze dne 18. 1. 2018, čj. 22 Af 45/2016-28, Krajský soud v Ostravě uvedl, že považuje „za důležité poukázat na to, že doposud je formát a struktura podání uvedené v § 72 odst. 1 daňového řádu zveřejňována pouze na webových stránkách daňové správy, vycházejí z interní normativní instrukce Ministerstva financí (D-349), tedy nikoli vydáním podzákoného právního předpisu (k jehož vydání ve vztahu ke stanovení formátu a struktury podání také absentuje výslovné zákonné zmocnění). Je tedy otázkou, zda lze vůbec aprobovat takový postup správce daně, který nejenže vyžaduje po daňových subjektech splnění povinností, které nejsou podrobně a výslovně stanoveny zákonem, ani na jeho základě, ale který nedodržení takových povinností sankcionuje.“

Ke stejnému závěru dospěl Krajský soud v Ostravě v rozsudku ze dne 15. 5. 2018, čj. 22 Af 103/2017-46, a dodal, že „... v tomto ohledu lze přisvědčit žalobci, že povinnosti mohou být adresátům norem stanoveny pouze zákonem nebo na jeho základě, nikoli však interní instrukcí daňové správy“.

Naopak Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 19. 6. 2018, čj. 5 A 20/2016-78-83, uvedl, že „s Nejvyšším správním soudem souhlasí v tom, že vyhlášky jsou vydávány jistou formou legislativního procesu. Lze tedy u nich předpokládat určitou vyšší míru obsahové správnosti a proporcionality vůči adresátům. Nicméně městský soud v nyní posuzovaném případě především zohlednil, že předmětným pokynem Ministerstva financí není nijak zásadně zasahováno do práv daňových subjektů. O zásahu lze vlastně mluvit, pouze pokud budeme stanovení jakékoli povinnosti považovat za zásah do obecného práva činit vše,

co právní předpis nezakazuje. Nicméně i v tomto ohledu je sporné, zda lze u předmětného pokynu mluvit o zásahu do práva. Pokynem je totiž pouze stanovena závazná forma komunikace mezi správcem daně a daňovými subjekty, resp. určeno, jaká forma komunikace ze strany daňového subjektu je schopna vyvolat požadovaný důsledek (podání daňového přiznání). Lze to dle soudu připodobnit stanovení podoby formulářů, které také nejsou stanovovány vyhláškou (viz např. § 72 odst. 1 daňového řádu), či i stanovení úředních hodin, neboť i u nich jde o regulaci komunikace mezi úřadem a jednotlivcem. Ani úřední hodiny nejsou stanoveny vyhláškou, ale dokonce pouze sdělením správce daně na své úřední desce [viz § 56 odst. 1 písm. a) daňového řádu]. Soud se ani nedomnívá, že by tímto pokynem bylo zasahováno do základních práv daňových subjektů chráněných ústavním pořádkem. To by si samozřejmě vyžadovalo mnohem přísnější přezkum jak obsahu, tak i formy povinnosti. To zejména s odkazem na požadavek čl. 4 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, že meze základních práv a svobod mohou být upraveny pouze zákonem. Proto také soud nepovažuje za relevantní pro nyní posuzovaný případ judikaturu Ústavního soudu či Nejvyššího správního soudu týkající se požadavků na stanovování mezi základních práv (viz např. Nejvyšším správním soudem v kasacním rozhodnutí odkazovaný náleží Ústavního soudu ze dne 30. 6. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 23/02; či usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2012, čj. 8 As 6/2011-120). Nicméně tuto judikaturu vzal soud v potaz, pokud se v nich soudy vyjadřovaly k obecnému principu zmiňovanému výše, že ústavní pořádek zmocňuje ministerstva vydávat právní předpisy pouze na základě zákona a v jeho mezích.“

V rozsudku ze dne 29. 5. 2019, čj. 10 Afs 226/2018-44, Nejvyšší správní soud upozornil, že „... zákon ovšem nestanovil přesný formát a strukturu datové zprávy; na správci nechal, ať zvolí konkrétní řešení. Správce daně pak vydal pokyn, dle něhož mají daňové subjekty zasílat určité datové zprávy v XSD schématu, který odpovídá formátu \*.xls.“ Podle Nejvyššího správního soudu „... jakkoli nelze považovat právní regulaci vydanou ve formě pokynu správce daně za ideální (viz kritiku takové právní regulace v rozsudku 2 Afs 25/2015, Punktum I, body 34 a 35), obecná závaznost takových pravidel dosud nebyla zpochybněna (viz tamtéž, také rozsudek ze dne 20. 3. 2019, čj. 9 Afs 383/2018-40, věc Punktum II, bod 32, a rozsudek ze dne 14. 9. 2017, čj. 9 Ads 177/2016-89, č. 3633/2017 Sb. NSS, věc eTAX, část III.D)“.

V rozsudku ze dne 31. 5. 2019, čj. 48 Af 19/2017-87, Krajský soud v Praze uvedl, že „akceptuje námitku žalobkyně, že zveřejnění formátu a struktury podání na úřední desce správce daně neodpovídá co do formy žádnému z ústavním pořádkem předpokládaných podzákoných právních předpisů. Taková námitka by však podle názoru soudu mohla být relevantní v situaci, kdyby touto formou byly publikovány normativní instrumenty vymezující zásadní práva a povinnosti osob, které by byly v zákoně normovány jen zcela obecně a které by právní postavení adresátů takové regulace zasahovaly podstatnou měrou. V tomto případě však zákonodárcem předpokládaná podzákonná regulace má výhradně technicistní charakter spočívající de facto v úrovni předepsání struktury databáze ve standardizovaném programovacím jazyku XML (Extensible Markup Language).“ Podle krajského soudu „... samotné vymezení formální struktury této ‚společné řeči‘ pro zákonem výslovně uloženou elektronickou komunikaci na úřední desce správce daně v souladu s jeho konkrétními

technickými limity a potřebami nepovažuje soud za ‚plnokrevnou‘ normativní regulaci, jež by vyžadovala využití klasických právních nástrojů v podobě vyhlášky, nařízení či zákona. V tomto velmi omezeném rozsahu, který umožňuje individualizaci požadovaného formátu až na úrovni jednotlivých správců daně (byť tato individualizace není – nepochybně v zájmu daňových subjektů – aktuálně využita), lze tuto formu regulace podle přesvědčení soudu ještě z ústavního hlediska akceptovat.“

Spornou se rovněž jeví otázka, který orgán Finanční správy je oprávněn formát a strukturu elektronického podání daňových formulářů stanovit. Jak je zmíněno výše v historickém úvodu, tak zákon uvádí, že formát a strukturu zveřejňuje správce daně. V praxi k tomuto vydalo Generální finanční ředitelství pokyn řady D, kterým se stanovuje formát a struktura datové zprávy. Aktuálně se jedná o pokyn GFŘ-D-50 účinný od 1. 7. 2021. Považují za nutné upozornit na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 9. 2017, čj. 9 Ads 177/2016-89, který řešil obdobnou právní otázku v oblasti sociálního zabezpečení. Jak již bylo výše jednou zmíněno, zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, normuje v § 123e odst. 2 písm. a), že formát, strukturu a tvar datové zprávy, ve které lze činit elektronická podání, určuje příslušný orgán sociálního zabezpečení. Praxe byla taková, že tento formát, strukturu a tvar určila Česká správa sociálního zabezpečení. Nejvyšší správní soud však dospěl k závěru, že k určení formátu, struktury a tvaru datové zprávy je legitimizována pouze příslušná okresní správa sociálního zabezpečení, neboť jediné ona je věcně a místně příslušná k příjmu příslušných podání. Podle Nejvyššího správního soudu „... lze pochopit úmysl žalované, která stanovila jako adresu podání přímo její elektronickou podatelnu nebo datovou schránku, jelikož je oproti okresním správám sociálního zabezpečení zřejmě schopna díky programovému vybavení lépe a jednodušeji zpracovávat předložené přehledy pojištění. Tento postup je praktický a pragmatický, avšak není v souladu se stávajícím zněním zákona.“

## Vyjasní tyto otázky Nejvyšší správní soud?

Podle mého názoru je nezbytné, aby všechny sporné otázky byly co nejdříve vyjasněny, a byl tak odstraněn prostor pro spory mezi daňovými subjekty a správcem daně. V tomto ohledu odkazují na rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 21. 10. 2020, čj. 77 Af 17/2020-66, ve kterém se krajský soud zabýval případem, kdy bylo za neúčinné označeno kontrolní hlášení za 2. čtvrtletí 2018, které sice bylo podáno ve formátu XML, ale podle správce daně obsahovalo nepropustnou chybu, spočívající v duplicitě čísla daňového dokladu a data povinnosti přiznat daň od jednoho poskytovatele plnění ve dvou řádcích. Správce daně z toho důvodu označil toto podání jako neúčinné.

Krajský soud v Plzni dospěl na základě žalobcových námitek k těmto závěrům:

- Pokyn Generálního finančního ředitelství GFŘ-D-24, kterým byl stanoven formát a struktura datové zprávy, byl vydán na základě zákonného zmocnění, v jeho mezích a byl náležitým způsobem pro adresáty veřejné správy zveřejněn, a požadavky v něm stanovené jsou tedy v souladu s právním řádem.

- Generální finanční ředitelství lze považovat za správce daně, který je oprávněn stanovit formát a strukturu datové zprávy.
- Pro případ, že podání není učiněno ve formátu a struktuře stanovené správcem daně, stanoví zákon jediný následek, totiž že takové podání je neúčinné. Na takové podání se hledí, jako by nebylo vůbec učiněno, nevyvolává tedy žádné právní následky, a proto zde není prostor pro odstranění jeho vad ve smyslu § 74 daňového řádu. Oznámení o neúčinnosti podání není výzvou k odstranění vad.

Citovaný rozsudek Krajského soudu v Plzni byl napaden kasační stížností, o které vede Nejvyšší správní soud řízení pod sp. zn. 2 Afs 395/2020. Druhý senát Nejvyššího správního soudu tak má jedinečnou příležitost vyjasnit všechny zásadní sporné otázky popisované výše.

## Závěrem

Podle mne je nesporné, že za aktuálně platného stavu lze považovat podání za neúčinné z důvodu nedodržení stanoveného formátu a struktury, to však pouze v oblasti daně z přidané hodnoty.

Nevyjasněno ovšem zůstává, zda je současné zákonné zmocnění dostatečné k určení formátu a struktury pouhým pokynem GFŘ a který orgán Finanční správy je k vydání tohoto pokynu legitimizován.

Sporné rovněž je, zda nevyplnění nebo chybné vyplnění „políčka“ elektronického formuláře je či není nedodržením stanovené struktury a zda lze či nelze takové podání označit jako neúčinné.

Přejme si proto, aby druhý senát ve svém rozsudku ve věci sp. zn. 2 Afs 395/2020 v tomto udělal, pokud možno, už konečně jasno. Je totiž nepochybně jasné, že digitalizace a automatizace správy daní je velmi potřebná. Proměna správy daní z listinné na digitální jistě minimalizuje počet chyb a přispěje k celkovému zjednodušení a zrychlení řízení, což je v konečném důsledku ku prospěchu nejen orgánům Finanční správy, ale hlavně daňovým subjektům. To však může platit jen v případech, že nastavený způsob digitalizace má pro daňové subjekty jasná a předvídatelná pravidla. Tak tomu podle mého názoru (a mých bohatých zkušeností) ale bohužel stále ještě není. ■

# Digitální střípek č. 5

## Odvrácená tvář



**MVDr. Milan Vodička,**  
vedoucí Sekce IT KDP ČR

Pokud procházíme digitálním světem, nelze se vyhnout ani hrozbám, které se v něm vyskytují a které nemohou být nikdy zcela eliminovány. Cílem je proto minimalizovat rizika a především ochránit jak vlastní, tak i klientská data.

Aktivita hackerů zesílila adekvátně tomu, jak se do digitálního prostředí přesunují další a další činnosti i uživatelé. Základní postupy jsou přitom víceméně stále stejné, snahou je donutit uživatele, aby o sobě sdělil citlivé údaje (včetně platebních), otevřel infikovanou přílohu zprávy nebo navštívil konkrétní webovou stránku, kde proběhne pokus nainstalovat mu do zařízení škodlivý software. Co se v čase proměňuje, jsou prostředky používané hackerskou komunitou, kdy dochází k hledání nových,

daleko více individualizovaných cest, zaměřených na konkrétní osobu. Reálné údaje budící zdání legitimacy jsou přitom často získány z internetu a sociálních sítí (tzv. scrapping).

## Falešné e-shopy a phishing

Čím dál vynalézavěji se snaží nepovolané osoby dostat k osobním údajům nebo finančnímu profitu. V předvánočním čase se vyrojilo nemalé množství falešných internetových obchodů s atraktivními slevami a cenami. Autor je nucen přiznat, že byl také nachytán podvrženými stránkami e-shopu, který nabízel za skvělé ceny výrobky známého producenta zimního oblečení. Falešné byly nejen stránky samotného e-shopu, ale i pod odkazem otevřený web „originálního“ výrobce, včetně seznamu ověřených prodejců a zprostředkovatelů a rozsáhlého katalogu zboží. Digitální stopy končí na území Číny. Nedávno se s podobnými problémy setkali i zákazníci známé a v Čechách rozšířené dodávkové služby Zásilkovna.<sup>1</sup> Falešné webové stránky obsahovaly také zdařilou napodobeninu platební brány sbírající zadané informace, které byly následně nelegálně použity k pokusu o zpronevěru finančních prostředků.

## Scam call a vishing

Možná jste absolvovali telefonát s podvodným operátorem, který nabízel skvělou investici, např. do akcií některé renomované

<sup>1</sup> Zdroj <https://cyberblog.cz/zasilkovna-upozornuje-na-phishingove-praktiky/>.

společnosti. Jeho legenda bývá vylepšena tím, že se jedná o nabídku veřejně neobchodovatelných cenných papírů, které jsou dostupné pouze prostřednictvím speciálního fondu, jehož zástupce tuto příležitost právě vám nabízí. Vše potřebné k realizaci obchodu přitom vyřeší volající, podmínkou ale je, že si uživatel stáhne a nainstaluje software, kterým následně předá vládu nad svým počítačem vzdálenému operátorovi. Ten tuto šanci ovšem zneužije k pokoutným účelům, jako je vydolování osobních údajů, hesel apod.

Na podobném principu funguje vishing (zkratka slov voice phishing), který zneužívá metody sociálního inženýrství. Volající se vydávají za nějakou důvěryhodnou osobu, jako osobního bankéře, zástupce známé instituce, operátora poskytovatele mobilních služeb apod. Důvodem telefonátu bývá nějaká fiktivní „naléhavá“ záležitost, kterou je potřeba neodkladně řešit. Jednat se může o podezřelé platby v exotické destinaci, bezpečnostní riziko nacházející se údajně v počítači, problémy s plněním objednávky, dluhy na daních, ale třeba také cennou výhru v soutěži. Cílem je navodit stresovou situaci, ve které uživatel poleví v ostražitosti a sdělí citlivé údaje, včetně čísla účtu, bankovní karty nebo CVV kódu. Pokus bývá někdy doprovázen předchozí falešnou SMS zprávou (smishing) avizující následný kontakt ze strany operátora, identita volajícího bývá skryta, nebo může dokonce podvodně simulovat reálné číslo nějaké známé a důvěryhodné instituce (spoofing).

## QR kódy

Tyto obrázkové kódy doznávají čím dál většího rozmachu díky jednoduchosti a rychlosti použití mobilními prostředky. Stále častěji se lze setkat i s platebními QR kódy pro rychlou mobilní platbu nejen faktur, daní ad., ale např. také v restauracích.

A díky masovosti použití roste i snaha o zneužívání tohoto způsobu komunikace určeného k pohodlnému placení nebo k navigaci na konkrétní webové stránky.<sup>2</sup> V podvrženém QR kódu může být ukryt odkaz na web obsahující škodlivý software ke stažení, objevily se i falešné kódy pro vybírání charitativních příspěvků, které ale skončily na účtech podvodníků, v Čechách např. v souvislosti se sbírkami na pomoc obětem tornáda na jižní Moravě nebo k podpoře zooparků během lockdownu.

## Obrana existuje

Minimalizovat rizika pohybu v digitálním prostředí je možné a žádné zásadně nové doporučení v souvislosti s výše uvedenými novinkami neexistuje. Stále platí, že nejlepší obranou je důsledné využívání aktualizovaných operačních systémů a antivirových programů, správné užívání a obměna hesel, nestahování softwarů či aplikací z neoficiálních zdrojů, neotevírání neznámých příloh, nesdělování platebních údajů mimo prověřená prostředí apod. Nedílnou součástí této obrany ale musí být i obezřetnost uživatele, nikoli přehnaná, ale adekvátní. Ano, respektování bezpečnostních zásad je někdy otravné a zdržující, ale virtuální svět jedniček a nul to vyžaduje. Česká bankovní asociace ve spolupráci se společností ESET a Policií ČR připravila hezky zpracovaný test kybernetické ostražitosti,<sup>3</sup> na němž si můžete prakticky vyzkoušet, jak dalece je platné pořekadlo, že ďábel bývá skryt v detailu. Ale právě včasné rozeznání takových drobných odlišností od „běžných“ situací nás může ušetřit následných komplikací a problémů.

A když jsme u těch zásad, tak jedna univerzální na závěr: „Pokud je na internetu nabízeno něco zdarma, zbožím jste vy a vaše údaje.“ ■

2 Podrobnosti viz např. <https://spajk.cz/bezpecnost-qr-kodu/>.

3 Dostupný online na <https://kybertest.cz/>.



**TERMÍNY KURZŮ  
podzim 2022**

**KONTAKT  
ricna@kdpcr.cz**

# PŘÍPRAVNÉ KURZY KE ZKOUŠCE

na daňového poradce

- Špičkoví lektori ✓
- Teorie daň z příjmů ✓
- Možnost sledovat on-line ✓
- Teorie DPH ✓
- Prezenčně v Brně a v Praze ✓
- Počítání příkladů ✓

Komplexní průřezová školení k vybraným daňovým zákonům. Vhodné pro všechny zájemce se specializací na daně, kurzy nejsou určeny pro začátečníky.

# Daňověprávní aspekty práce z domova



**Ing. Lenka Nováková, MBA,**  
daňový poradce č. 4991,  
KPMG Česká republika, s. r. o.



**Michaela Felcmanová,**  
daňový poradce č. 3756,  
EY Česká republika



**Ing. Bc. Jan Hájek, MBA,  
DiS.,<sup>1</sup>**  
daňový poradce č. 4503,  
auditor č. opr. 2413

Výkon práce z domova (i v rámci odborné veřejnosti označovaný anglickým termínem *home office*, mnohdy také jako *teleworking* či *remote working*) je *prima facie* zcela základní pracovněprávní

ujednání mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem, které mělo zvýšit flexibilitu pracovního trhu, a umožnit tak získat dodatečné zdroje kvalifikované pracovní síly, neboť do pracovního poměru mohou být přijati i zaměstnanci s bydlištěm v lokalitách vzdálenějších od běžného místa výkonu práce, zpravidla skutečného sídla zaměstnavatele či místa odštěpného závodu.

Dlouhou dobu byla však možnost výkonu práce z domova považována za určitou formu benefitu<sup>2</sup> poskytovaného zaměstnavatelem zaměstnanci a její rozšíření v běžných pracovněprávních vztazích nebylo v České republice příliš vysoké.<sup>3</sup> V poslední době však v důsledku šíření viru SARS-CoV-2 začala být tato forma ze zjevných důvodů preferována, a to minimálně u těch profesí, u nichž je vzdálený výkon práce možný z hlediska povahy pracovní činnosti.<sup>4</sup> Lze však očekávat, že i poté, co se situace stabilizuje, velké množství zaměstnanců bude práci z domova i nadále preferovat a již se nebude chtít vrátit k původnímu režimu „docházení do zaměstnání“. Tento způsob výkonu práce však v sobě může *per se* skrývat mnohá úskalí, na která není vždy zaměstnavateli pamatováno, počínaje vhodným smluvním ujednáním mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem o výkonu práce z domova, konče psychosociálními aspekty užití home office ve větším rozsahu.

Bude-li pozornost zaměřena pouze na problematiku právní, lze za jednu z kritických oblastí označit zcela absentující vymezení v pracovním právu a zároveň nevyhovující pojetí institutu práce z domova v právu daňovém. Ve smyslu prvního ze zmíněných bodů lze odkázat na rozsáhlé vyjádření<sup>5</sup> spolku CzELA (Czech Employment Lawyers Association, z. s.), který velmi detailně jednotlivé nedostatky recentního znění zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce (dále jen „ZPr“ či „zákoník práce“), ve svém stanovisku obsáhl. Jeho pročetí lze přitom jenom doporučit, neboť některé aspekty výkonu práce z domova mohou být natolik odlišné, že mohou zaměstnavatele *a limine* vystavit např. riziku odmítnutí pojistného plnění ze strany pojistitele u pracovních úrazů z důvodu neprokázání jeho vzniku při výkonu práce či vzniku nemoci

1 Jan Hájek, daňový poradce ev. č. 4503, auditor č. opr. 2413, ORCID ID: 0000-0002-3341-9436; Univerzita Karlova, Právnická fakulta, katedra finančního práva a finanční vědy; Vysoká škola finanční a správní, Fakulta právních a správních studií, katedra správního práva a veřejné správy; Robert Bosch GmbH.

2 GRAFTON. Home office jako nástroj, již ne jako benefit [online]. [cit. 2022-01-01]. Dostupné z: <https://www.grafton.cz/cs/pro-firmy/online-webinar-jak-prezije-home-office-dobu-pocovidovou/home-office-jako-nastroj-jiz-ne-benefit>.

3 MPSV. Práce z domova: zkušenosti zaměstnanců a vedoucích pracovníků v souvislosti s nárůstem využívání práce z domova během pandemie koronaviru [online]. [cit. 2022-01-01]. Dostupné z: <https://www.esfcr.cz/documents/21802/14776072/Vyhodnocen%C3%AD+dotazn%C3%ADku+Práce+z+domova.pdf/99450e64-d6a5-453a-82ca-a5ddd1dd6b23?t=1601619949362>.

4 Tamtéž, detailněji také BAJGAR, M., JÁNSKÝ, P., ŠEDIVÝ, M. Kolik nás může pracovat z domova? Výsledky pro Českou republiku. *Politická ekonomie*, 2021, č. 5, s. 555–570. doi: 10.18267/j.polek.1329.

5 Dostupné např. na portálu epravo.cz či webových stránkách spolku pod názvem Stanovisko CzELA k právním otázkám institutu home office.

z povolání v důsledku nezajištění vhodného „domácího“ pracovního prostředí. Jelikož není ambicí tohoto článku pracovní právní problematiku blíže komentovat, je obsažena pouze na úrovni nezbytné pro pochopení daňověprávní úpravy. Druhá z uvedených oblastí poté bohužel mnohdy vede zaměstnavatele k naprostému opomíjení povinnosti práci z domova upravit smluvně. Do jisté míry se totiž v českém právním prostředí stalo standardem, že jakékoliv formy peněžních a nepeněžních nároků zaměstnance (vyjma platu samotného) jsou zaměstnavatelem omezeny výlučně na hodnoty osvobozené od daně z příjmů fyzických osob dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“ či „zákon o daních z příjmů“), a není-li možné (i) předmětnou náhradu od daně osvobodit či (ii) je nesnadné výši osvobozeného příjmu stanovit/prokázat, zpravidla zaměstnavatel nemá vůči danou oblast *in genere* detailněji se zaměstnancem sjednat. Celkově je tak možné v oblasti daňového práva poukázat zejména na (i) stále poněkud nešťastně pojatou otázku náhrad výdajů vzniklých při použití home office a dále na (ii) daňové a pojistněprávní aspekty situací, kdy dochází k práci z domova přeshraničně (tj. práce z domova je umožněna zaměstnanci z jiného státu, než je sídlo zaměstnavatele či odštěpného závodu).

## 1. Náhrada výdajů vzniklých při výkonu práce z domova

Základní východisko úpravy náhrady nákladů/výdajů vzniklých při výkonu práce z domova plyne z § 2 odst. 2 ZPr, který *expressis verbis* uvádí, že závislá práce je vykonávána mj. na náklady a odpovědnost zaměstnavatele. Tato úprava je přitom kogentního charakteru, a zaměstnavatel je tak povinen nést veškeré náklady související s výkonem pracovní činnosti vždy bez ohledu na případné smluvní ujednání mezi ním a zaměstnancem.<sup>6</sup> Pokud by přitom přes uvedenou úpravu i tak náhradu nákladů zaměstnavatel smluvně vyloučil, jednalo by se o tzv. zdánlivé právní jednání, jež by bylo stiženo vadou absolutní neplatnosti,<sup>7</sup> tedy nárok na jejich náhradu by zaměstnanci přesto *ex lege* vznikl. Úpravu, v jaké výši, jakým způsobem má být náhrada nákladů/výdajů zaměstnanci při výkonu práce z domova určena či jaké konkrétní náklady mají být hrazeny, kromě náhrady za opotřebení vlastního zařízení, zákoník práce neobsahuje. Na rozdíl od jiných druhů výdajů vzniklých při výkonu pracovní činnosti je tedy ponecháno plně na daňovém právu, aby si s touto kategorií nákladů poradilo samostatně.

### 1.1. Náhrada a její výše v dani z příjmů fyzických osob

V zákoně o daních z příjmů je téma náhrad nákladů spojených s prací z domova obsaženo v pouhých třech ustanoveních, což

neposkytuje obsáhlou základnu pro správnou a efektivní aplikaci v praxi. Všechna tato ustanovení vycházejí z předpokladu, že se jedná o náhradu reálně vynaložených nákladů. Taková náhrada poté nenavyšuje majetek zaměstnance, a z pohledu ZDP tak není považována za jeho příjem. *Prima facie* je zřejmé, že současná právní úprava zrcadlí skutečnost, že výkon práce zaměstnancem z domova byl do nedávné doby spíše výjimečný, a i v takových případech spíše ústupkem ze strany zaměstnavatele vůči zaměstnanci ve specifických případech. Kritéria plynoucí z této úpravy se zdají být vcelku jasná a pro širší výklad práva zde není příliš prostoru. Konkrétně je poté daňověprávní úprava náhrad, které souvisejí s prací z domova, zakotvena v § 6 odst. 7 písm. d) a e) a odst. 8 ZDP. Náhrady vzniklé při výkonu práce z domova tedy budou spadat pod rozdílná ustanovení v závislosti na jejich charakteru.

Dle § 6 odst. 7 písm. d) ZDP: „*Za příjmy ze závislé činnosti se nepovažují a předmětem daně, kromě příjmů, které nejsou předmětem daně podle § 3 odst. 4, dále nejsou: náhrady na opotřebení vlastního nářadí, zařízení a předmětů potřebných pro výkon práce poskytované zaměstnanci podle zákoníku práce.*“

Při práci z domova může být využíván soukromý majetek zaměstnance (typicky domácí počítač, tiskárna, kancelářská židle atd.) pro služební účely. Určení výše předmětné náhrady je však poněkud nesnadné. Pro účely prokázání výše by přitom zaměstnanec měl zjevně zaměstnavateli doložit, v jakém rozsahu jím vlastněné zařízení pro výkon pracovní činnosti užil.

Situace bude jiná, definuje-li zaměstnavatel svým zaměstnancům, jaké zařízení si mají pro výkon práce z domova pořídit, např. ergonomická pracovní židle, stůl, oproti situaci, kdy každý ze zaměstnanců bude využívat, co bude doma k dispozici nebo co si dle svého vlastního uvážení pořídí. Zákon o daních z příjmů stanovuje v tomto případě možnost paušalizace nákladů (§ 6 odst. 8 ZDP), ovšem jen za předpokladu splnění určitých podmínek – jeho výše např. nesmí přesáhnout výši, v jaké by zaměstnavatel uplatňoval odpisy srovnatelného hmotného majetku při rovnoměrném odpisování v dalších letech odpisování. Použití paušální výše náhrady musí být přitom vždy v první řadě umožněno zákoníkem práce a dále zaměstnavatel musí jeho výši upravit v kolektivní smlouvě, ve vnitřním předpisu nebo v pracovní smlouvě.<sup>8</sup> Výše paušálu také musí být zaměstnavatelem prokazatelně určena na základě reálných výpočtů opotřebení s tím, že výpočet paušální částky je podpořen skutečnými podklady, výpočty a data vycházejí z co největšího vzorku zaměstnanců.<sup>9</sup>

Dalším ustanovením, které je spojeno s náhradou nákladů za práci z domova, je § 6 odst. 7 písm. e) ZDP, který říká, že: „*Za příjmy ze*

6 Obdobně VALENTOVÁ, K., PROCHÁZKA, J., JANŠOVÁ, M., ODOBINOVA, V., BRŮHA, D. a kol. *Zákoník práce. Komentář*. 1. vydání (1. aktualizace). Praha: C. H. Beck, 2020, s. 1168.

7 Tamtéž či také in BĚLINA, M., DRÁPAL, L. a kol. *Zákoník práce. Komentář*. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2019.

8 Nutno chápat ve smyslu i dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr.

9 Příspěvek Koordinačního výboru Generálního finančního ředitelství a Komory daňových poradců ČR č. 546/26.06.19 ze dne 20. 11. 2019 („Příspěvek KOOV“).

*závislé činnosti se nepovažují a předmětem daně, kromě příjmů, které nejsou předmětem daně podle § 3 odst. 4, dále nejsou: povinná plnění zaměstnavatele na vytváření a dodržování pracovních podmínek pro výkon práce stanovená právním předpisem.“*

Toto ustanovení je obecnějšího charakteru a detailnější právní úprava chybí jak v zákoně o daních z příjmů, tak v zákoníku práce. Dle důvodové zprávy by se mělo zejména jednat o náklady zaměstnavatele, ze kterých zaměstnanci nemají žádný majetkový prospěch, tj. náklady vynaložené na vybavení, osvětlení, otop, bezpečnostní a hygienické zabezpečení pracoviště atd. Z hlediska textace ustanovení se jedná o promítnutí § 1a písm. b) a § 38 odst. 1 písm. a) ZPr (zaměstnavatel poskytuje uspokojivé a bezpečné pracovní podmínky pro výkon práce a vytváří podmínky pro plnění pracovních úkolů a dodržuje ostatní pracovní podmínky stanovené právními předpisy, kolektivní dohodou, vnitřním předpisem zaměstnavatele či v pracovněprávní smlouvě).<sup>10</sup>

Posledním částečně využitelným ustanovením je § 6 odst. 7 písm. c) ZDP, dle kterého: *„Za příjmy ze závislé činnosti se nepovažují a předmětem daně, kromě příjmů, které nejsou předmětem daně podle § 3 odst. 4, dále nejsou: částky přijaté zálohově od zaměstnavatele, aby je jeho jménem vydal, nebo částky, kterým zaměstnavatel hradí zaměstnanci jím prokázané výdaje, které za zaměstnavatele vynaložil ze svého tak, jako by jen vynaložil přímo zaměstnavatel.“*

Jedná se tedy o náhradu výdajů, které by nikdy ze své podstaty neměly být příjmem zaměstnance. V kontextu výkonu práce z domova můžeme hovořit např. o spotřebě elektrické energie při využívání firemního počítače. Paušalizace nákladů je zde dle § 6 odst. 8 ZDP také možná. Rozsah výdajů, které by bylo možné pokrýt tímto ustanovením, je však vzhledem k existenci dříve zmíněných ustanovení omezený a možná paušalizace v takovém případě může pokrývat pouze minimální část potenciálních nákladů.

Obecnost a neurčitost výše uvedených ustanovení dala vzniknout mnoha myšlenkám na rozličný postup jak ze strany odborné veřejnosti, tak ze strany zaměstnavatelů. Snaha o stanovení určitého praktického postupu se projevila v již zmiňovaném Příspěvků KOOV, s cílem zjednodušit přístup k výpočtům takových náhrad a současně poskytnout vyšší právní jistotu pro zaměstnavatele v případě, kdy jim vznikne povinnost náhrady nákladů zaměstnancům poskytnout. Generální finanční ředitelství (dále jen „GFŘ“) však potvrdilo spíše konzervativní přístup k řešení takové situace a dosažení daňové výhodného režimu, tj. že poskytnutá náhrada není předmětem daně z příjmů ze závislé činnosti, je možné pouze tehdy, pokud se bude jednat o skutečně zaměstnancem vynaložené a prokázané výdaje (prokazování

jejich výše a vynaložení nelze vyřešit např. znaleckým posudkem či jiným kvalifikovaným odhadem). Náhradu nákladů podle § 6 odst. 7 písm. e) ZDP nelze paušalizovat. Stanovisko Finanční správy v tomto ohledu zůstává i nadále neměnné.

V případě kontroly ze strany Finanční správy, potažmo ze strany zdravotních pojišťoven a správ sociálního zabezpečení, musí být tedy zaměstnavatel schopen prokázat, že se nejednalo o navýšení majetku zaměstnance, a tedy že náklady byly zaměstnancem skutečně vynaloženy, zda souvisely s prací z domova, a v jaké výši. V opačném případě bude kontrola tyto neprokázané náhrady poskytované zaměstnanci považovat za zdanitelný příjem zaměstnance podléhající dani z příjmů ze závislé činnosti i odvodům pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.<sup>11</sup>

Vše výše uvedené znamená obrovský tlak na administrativu na straně zaměstnavatele, na zajištění objektivního posouzení různorodých nároků zaměstnanců – nejen z pohledu různosti výdajů, které mohou jednotliví zaměstnanci nárokovat, ale také z pohledu toho, nakolik se vynaložené výdaje týkaly zrovna výkonu práce pro zaměstnavatele, pokud se zaměstnancem pracuje z domova i další člen rodiny, z domova se učí děti atd. V konečném důsledku tedy i určitou finanční náročnost, např. noví pracovníci zodpovědní za zpracování této rozsáhlé agendy.

Všechny tyto okolnosti vedou některé zaměstnavatele k tomu, aby určili paušální částku, která by reálné výdaje zaměstnance měla obecně pokrývat, a tuto částku následně zaměstnancům (např. denní hodnotou) při výkonu práce z domova poskytují. Tuto paušální částku však současně považují za zdanitelný příjem zaměstnance. Ačkoliv dochází k nárůstu finanční nákladnosti na straně zaměstnavatele z důvodu daňového a pojistného zatížení, je tento postup administrativně nenáročný, je potřeba pouze zajistit srovnatelné podmínky pro zaměstnance ve stejné kategorii (např. administrativní zaměstnanci). Podobný postup by měl být se zaměstnancem písemně dohodnout, aby tak byly splněny všechny pracovněprávní náležitosti. Z hlediska teoreticko-právního je však nutné považovat takový přístup za *ultima ratio*, neboť **fakticky nedochází k jakémukoliv reálnému zvýšení majetku zaměstnance, přesto dochází ke zdanění**.<sup>12</sup>

Zaměstnavatel se také může rozhodnout, že bude zaměstnanci poskytovat kompenzace za náklady, které zaměstnanci vznikly v souvislosti s prací z domova formou navýšení peněžního plnění za výkon práce, tzn. navýšení mzdy. Taková kompenzace pak bude jednoznačně považována za zdanitelný příjem zaměstnance, který bude vstupovat i do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.<sup>13</sup>

10 Příspěvek KOOV.

11 K problematice úhrady výdajů zaměstnanci a paušalizace viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, čj. 5 Afs 68/2007-121.

12 Blíže viz doktrína skutečného zvýšení majetku poplatníka (opakovaně užitá Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 24. 9. 2019, čj. 2 Afs 83/2018-37), a rovněž Haig-Simonsův teorém.

13 Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 7. 2013, sp. zn. 1 Afs 50/2013.

## 1.2. Charakter náhrady z hlediska daně z příjmů právnických osob

Daňová uznatelnost výše uvedených plnění vychází primárně z předpokladu dodržení základního pravidla § 24 odst. 1 ZDP, dle kterého jsou za daňově uznatelné považovány náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pokud tedy zaměstnavatel hradí zaměstnanci prokázané výdaje v souladu s tímto pravidlem, neměla by daňová uznatelnost činit větší potíže. Vzhledem k požadavkům na prokazování jejich skutečného vynaložení, vztahu k výkonu práce a jejich výše ze strany zaměstnance by tak měl mít zaměstnavatel k dispozici odpovídající podklady k prokazování splnění výše uvedené definice.

V případě konkrétních nákladů lze využít i dalších ustanovení, např. § 24 odst. 2 písm. j) bod 1. ZDP, kdy se za daňově uznatelné výdaje považují: „výdaje na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšení rozsahu doby odpočinku zaměstnanců vynaložené na: bezpečnost a ochranu zdraví při práci a hygienické vybavení pracovišť;“.

V situaci, kdy se zaměstnavatel rozhodne poskytovat zaměstnancům kompenzaci nákladů paušálním způsobem bez komplikovaného prokazování skutečných nákladů, založenou však na odpovídajícím výpočtu, bude aplikovat § 24 odst. 2 písm. x) ZDP: „x) paušální částky hrazené zaměstnavatelem zaměstnanci podle § 6 odst. 8,“ a to za předpokladu, že se bude jednat o situaci, u nichž je možnost paušalizace připuštěna zákoníkem práce, a bude se jednat o náklady, kde ZDP paušalizaci připouští. Naopak ve všech ostatních případech, kdy není užití paušální formy výdaje připuštěno, bude postupovat dle § 24 odst. 2 písm. j) bod 5. ZDP, dle kterého se za daňově uznatelné výdaje považují: „výdaje na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšení rozsahu doby odpočinku zaměstnanců vynaložené na: práva zaměstnanců vyplývající z kolektivní smlouvy, vnitřního předpisu zaměstnavatele, pracovní nebo jiné smlouvy, pokud tento nebo jiný zákon nestanoví jinak“.

Obecně tedy nebude řešení v rámci daně z příjmů právnických osob příliš komplikované a lze v zásadě zobecnit, že jakékoliv nároky zaměstnanců plynoucí přímo ze zákoníku práce či jemu podřízených smluv, dohod a předpisů (kolektivní dohody, interního předpisu zaměstnavatele, pracovní smlouvy) budou představovat daňově účinný náklad pro zaměstnavatele, za předpokladu sjednání příslušných nároků mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem.

## 2. Přeshraniční výkon práce z domova

V případě přeshraničního užití home office daná problematika samozřejmě získává mnohem komplexnější rozměr, který si mnohdy zaměstnavatelé neuvědomují či ho opomíjejí, neboť dílčí právní předpisy přeshraniční práci z domova *de facto* neupravují. Pro účely pracovního práva bude u přeshraničního výkonu činnosti zásadní zejména právní řád, kterým se bude dotčený pracovní právní vztah řídit. U home office realizovaných v členských státech Evropské unie lze vycházet z čl. 8 nařízení Řím I,<sup>14</sup> které obecně stanoví smluvní volnost jednotlivých stran ohledně volby rozhodného pracovního práva, avšak dochází-li k obvyklému výkonu práce v jiné zemi, uplatní se právní předpisy té země, v níž je práce fakticky vykonávána.<sup>15</sup> Zahraniční pracovní právní předpis se tak stane aplikovatelný, i přestože pracovní poměr se zaměstnancem byl sjednán podle jiného/zahraničního právního předpisu, což s sebou přináší značné komplikace. Dočasný výkon činnosti v zahraničí posléze nevede k jeho změně.<sup>16</sup> Je tedy nezbytné od sebe odlišit stav, (i) kdy dochází k výkonu práce z domova umístěného v zahraničí, tj. bydliště zaměstnance se nachází ve státě odlišném od skutečného sídla či místa odštěpného závodu tuzemského zaměstnavatele, a situace, (ii) při níž zaměstnanec pouze dočasně vykonává práci ze zahraničí např. po dobu několika dnů či týdnů, ale následně se vrací do země svého bydliště.

Přestože jsou v praxi oba uvedené případy směřovány pod jednotné označení *přeshraniční home office*, zejména druhý ze zmíněných nepovede ke změně rozhodného pracovního práva. Zaměstnavatel by tak neměl být obecně vystaven povinnosti upravit smluvní ujednání u dočasněho výkonu práce ze zahraničí.<sup>17</sup> U první z uvedených kategorií se však upřednostní zásada *lex loci laboris*, a je tedy nutné použít pro kompletní smluvní ujednání mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem právní řád té země, v níž je práce z domova vykonávána. Nutno však poukázat na znění odst. 36 Preambule nařízení Řím I, jenž označuje za dočasnost v individuálních pracovní právních vztazích stav, kdy se zaměstnanec po splnění pracovního úkolu vrací zpět do původní země. Aniž by bylo záměrem vykládat dotčené ustanovení *stricto sensu*, lze na něm opětovně ukázat chybějící detailnější pracovní právní úpravu pro tento způsob výkonu práce. Totožné problémy, včetně nutnosti rozlišení dvou výše uvedených situací, se poté prolínají i úpravou v právu daňovém a pojistném. Práce z domova s přeshraničním prvkem (tj. že pro českou společnost pracuje zaměstnanec ze zahraničí či pro zahraniční firmu pracuje zaměstnanec z území České republiky) tedy může mít

14 Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) 593/2008 ze dne 17. 6. 2008 o právu rozhodném pro smluvní závazkové vztahy (Řím I).

15 Čl. 8 nařízení Řím I kombinuje obecný princip *lex electa* se zásadou *lex loci laboris*.

16 Například BĚLINA, M. a kol. *Pracovní právo*. 5. doplněné a podstatně přepracované vydání. Praha: C. H. Beck, 2012.

17 Není však zcela zřejmé, zda by neměly být principy vycházející ze směrnice Evropského parlamentu a Rady 96/71/ES ze dne 16. 12. 1996 o vysílání pracovníků v rámci poskytování služeb (srov. § 319 ZPr) použity obdobně, a zaměstnavatel by tedy byl povinen upravit smluvní ujednání způsobem splňujícím minimální požadavky příslušného zahraničního pracovního předpisu, platného v zemi, v níž k výkonu dočasné práce bude docházet. O přímé aplikovatelnosti této směrnice na dočasný výkon práce ze zahraničí přitom nelze hovořit, neboť *stricto sensu* chybí aspekt vysílání ze strany zaměstnavatele za účelem poskytování přeshraničních služeb.

nezanedbatelné dopady do oblasti daně z příjmů právnických a fyzických osob, do odvodů pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.

## 2.1. Daň z příjmů fyzických osob

Zákon o daních z příjmů neupravuje problematiku výkonu práce prostřednictvím home office speciálně, a proto je třeba aplikovat pravidla běžná ve smyslu vymezení osoby plátce daně, zdroje příjmů atp. Plátcem daně je dle zákonné úpravy v ZDP poplatník se sídlem nebo bydlištěm na území České republiky, s výjimkou fondu penzijní společnosti vyplácející:

- příjem ze závislé činnosti,
- příjem, ze kterého je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, nebo
- příjem, ze kterého se sráží úhrada na zajištění daně.<sup>18</sup>

Rovněž se plátcem daně „rozumí poplatník uvedený v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4, který má na území České republiky stálou provozovnu (§ 22 odst. 2) nebo zaměstnává zde své zaměstnance déle než 183 dnů s výjimkou případů poskytování služeb ve smyslu ustanovení § 22 odst. 1 písm. c) a s výjimkou zahraničních zastupitelských úřadů v tuzemsku...“<sup>19</sup>

V tomto ustanovení jsou definovány podmínky, za kterých se daňový nerezident (např. právě zahraniční zaměstnavatel) stává plátcem daně ze závislé činnosti v ČR, tzn., že pod svou majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od daňových poplatníků nebo daňovým poplatníkům sraženou. Těmito podmínkami jsou existence stálé provozovny daňového nerezidenta v ČR nebo zaměstnávání svých zaměstnanců v ČR po dobu delší než 183 dnů s výjimkou případů poskytování služeb ve smyslu § 22 odst. 1 písm. c) ZDP.<sup>20</sup>

Pokyn GFŘ D-22<sup>21</sup> k § 38c ZDP dále uvádí, že plátcem daně není stálá provozovna, která vznikla daňovému nerezidentovi na základě poskytování služeb podle § 22 odst. 1 písm. c) ZDP. Naopak se plátcem daně stává daňový nerezident provádějící v ČR např. stavbu, i když tato činnost nevede ke vzniku stálé provozovny, pokud zaměstnává své zaměstnance na území ČR déle než 183 dní.

„Plátcem daně není poplatník, který má na území České republiky pouze stálou provozovnu, která vznikla výhradně na základě poskytování služeb podle § 22 odst. 1 písm. c) zákona. Zaměstnává-li daňový nerezident zaměstnance na území České republiky déle než

183 dnů, je plátcem daně i v případě, kdy např. provádí na území České republiky stavbu, má zde staveniště nebo tu provádí stavebně montážní projekt, a to i když takováto činnost nevede ke vzniku stálé provozovny; obdobně je v takové situaci plátcem daně daňový nerezident mající v České republice zařízení, které není považováno za stálou provozovnu podle účinné smlouvy o zamezení dvojího zdanění (např. obchodní reprezentace).“<sup>22</sup>

K této problematice se vyjádřilo GFŘ ve svém metodickém pokynu k postupu při zdaňování příjmů daňových nerezidentů z činností vykonávaných prostřednictvím stálé provozovny.<sup>23</sup>

V metodickém pokynu GFŘ mj. uvádí: „Zahraniční osoba – daňový nerezident, který má na území České republiky stálou provozovnu (jinou než službovou – viz níže), je s odkazem na § 38c odst. 2 zákona v postavení plátce daně, který je povinen z mezd zaměstnanců přiřazených stálé provozovně (kdy mzdy těchto zaměstnanců jsou pro zahraniční osobu uplatnitelné jako výdaj přiřaditelný daně stálé provozovně) odvést zálohu na daň z příjmů ze závislé činnosti, případně daň vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně. To platí i pro zahraniční osobu, která na území České republiky stálou provozovnu nemá, ale zaměstnává zde své zaměstnance déle než 183 dnů.“

Jako příklad je uvedena následující situace: „kdy činnost zahraniční osoby (zaměstnavatele) prostřednictvím jeho zaměstnanců nezákládá vznik stálé provozovny na území České republiky, tzn. např. pokud zaměstnanci na území České republiky nevykonávají ani zčásti hlavní činnost podniku (zaměstnavatele). Obvykle jde o vykonávání takových činností, jako je např. marketingový výzkum, průzkum trhu či shromažďování informací, případně jiné činnosti ryze pomocného či přípravného charakteru. Může jít např. také o situaci, kdy český zaměstnanec zpracovává účetnictví pro zahraniční výrobní obchodní korporaci, kdy místem výkonu takové činnosti je adresa bydliště zaměstnance v České republice (tzv. home office). I v tomto případě se zahraniční zaměstnavatel, který v České republice tohoto zaměstnance zaměstnává déle než 183 dní, stává plátcem daně podle § 38c odst. 2. zákona.“

GFŘ v pokynu dále uvádí příklad, kdy daňový nerezident ČR se sídlem nebo bydlištěm ve smluvním státě provádí na území ČR stavebně montážní práce v rámci jednoho uceleného projektu, a to po dobu sedmi měsíců, kdy stálá provozovna podle smlouvy o zamezení dvojího zdanění nevznikne, ale plátcem daně se zahraniční subjekt stává, a to právě z titulu zaměstnávání zaměstnanců na území ČR po dobu překračující 183 dní.<sup>24</sup>

18 § 38c odst. 1 ZDP.

19 § 38c odst. 2 ZDP.

20 NOVÁKOVÁ, L., KRÁLOVÁ, D. *Daň z příjmů fyzických osob v mezinárodním kontextu*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2021.

21 GFŘ. Pokyn GFŘ D-22, k jednotnému uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, čj. 5606/15/7100-10110-011620. 2015.

22 Tamtéž.

23 GFŘ. Metodický pokyn k postupu při zdaňování příjmů daňových nerezidentů z činností vykonávaných prostřednictvím stálé provozovny, čj. 79599/19/7100-40113-010370. 2019.

24 Op. cit. sub 20.

Zákon o daních z příjmů však blíže nespécifikuje období, ve kterém mají zahraniční společnosti 183 dní zaměstnávání svých zaměstnanců v ČR sledovat. Čistě jazykový výklad by mohl vést k absurdní situaci, kdy by se období 183 dní počítalo v neomezeném časovém období, a mnoho zahraničních společností by se tak časem stalo plátcí daně v ČR, byť by jejich zaměstnanci jezdili do ČR na pracovní cesty pouze velmi omezeně.<sup>25</sup>

Obecně se však v této souvislosti ustálil výklad, který je uznáván i ze strany daňové správy, že by se období 183 dní mělo sledovat v období, které je stanovené příslušnou smlouvou o zamezení dvojího zdanění v článku „Příjmy ze zaměstnání“ (obvykle se jedná o čl. 15 u starších smluv, čl. 14 u smluv nových). Je třeba si uvědomit, že z pohledu plátce daně se do daného období započítává přítomnost všech jeho zaměstnanců po sobě pracujících na území ČR. Může tedy nastat situace, že zaměstnanec (český daňový nerezident) bude vykonávat své pracovní činnosti na území ČR např. 150 dní, tj. sám o sobě nepřekročí výše uvedený časový test. Nicméně poté, co první zaměstnanec ukončí své pracovní činnosti v ČR, pojedje v daném roce na pracovní cestu do ČR jiný zaměstnanec (také český daňový nerezident), který zde bude vykonávat své pracovní činnosti 155 dní. Díky tomu bude zahraniční zaměstnavatel v úhrnu zaměstnávat své zaměstnance na území ČR déle než 183 dní, a tím mu vznikne povinnost se v ČR registrovat jako plátce daně z příjmů ze závislé činnosti.<sup>26</sup> Dále je potřeba upozornit na skutečnost, že v případě zaměstnance zahraniční společnosti, který je však považován za českého daňového rezidenta, může být posouzení povinnosti vedení mzdové evidence (plátce daně) v ČR mnohem složitější.

Povinnost vedení mzdové evidence v ČR jako zahraniční plátce daně zejména z důvodu výkonu činnosti zahraničních zaměstnanců na území ČR je velmi často zahraničními společnostmi opomíjena. Riziko této povinnosti pro zahraniční společnosti v ČR ještě umocnila pandemie SARS-CoV-2, kdy celá řada tzv. pendlerů či commuterů (zaměstnanců zahraničních společností) zůstala najednou pracovat z domova umístěného v ČR. Na danou problematiku několikrát upozornila Finanční správa i Komora daňových poradců, avšak ta odmítla přijmout jakýkoliv liberálnější přístup v této velmi specifické době, a naopak vyžadovala aplikaci standardních pravidel mezinárodního zdanění.<sup>27</sup>

Je potřeba si uvědomit, že obdobná právní úprava může být i v zahraničí. Pokud by tedy pro českou společnost pracoval zaměstnanec ze zahraničí z domova, měl by si český zaměstnavatel v dané zahraniční jurisdikci ověřit, zda mu nevzniknou povinnosti v oblasti daně z příjmů (např. registrační povinnosti, povinnosti vedení mzdové evidence v zahraničí pro daného zaměstnance, riziko vzniku stálé provozovny v zahraničí atd.). Pokud by daná

situace byla zapříčiněna pouze omezeními přijatými v souvislosti se šířením viru SARS-CoV-2 (tj. jednalo by se o ojedinělou situaci, kdy zaměstnanec např. uvízl v daném státě z důvodu uzavření hranic či karantény), některé státy přijaly vnitrostátní opatření pro snížení negativních dopadů právě v oblasti daně z příjmů, popř. aktivně uzavřeli speciální bilaterální dohodu s druhým státem. Jako příklad lze uvést bilaterální dohodu, která byla uzavřena mezi Spolkovou republikou Německo a Rakouskem. Jelikož se však vždy jedná o individuální krok pouze určitého státu (přístup není ani v rámci EU harmonizovaný), je vždy nezbytné zjistit konkrétní povinnosti (popř. přístup k situacím ovlivněným opatřeními v souvislosti se SARS-CoV-2) v příslušném státě.

### 2.1.1 Vedení mzdové evidence pro českého daňového nerezidenta

Pokud by se česká společnost rozhodla zaměstnávat zaměstnance, který bude považován za daňového rezidenta jiného státu (tj. českého daňového nerezidenta), je potřeba upozornit dále na povinnost, kterou musí mít český zaměstnavatel na paměti, a to je vedení mzdové evidence v ČR pro českého daňového nerezidenta.

Zhruba do konce roku 2015 byl v ČR aplikován ustálený přístup ohledně vedení mzdové evidence pro české daňové nerezidenty. V rámci měsíční mzdové evidence byly zdaňovány veškeré příjmy ze závislé činnosti a propočít na české pracovní dny byl následně proveden až v rámci daňového přiznání. Příspěvek na Koordinační výbor Generálního finančního ředitelství a Komory daňových poradců č. 489/14.12.16 – Povinnost odvodu záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti za práci vykonávanou v zahraničí plátcí daně, který byl projednán v polovině prosince 2016, měl následně potvrdit postup v jednotlivých situacích. Bohužel však česká daňová správa v průběhu roku 2017 radikálně změnila svůj přístup a začala prosazovat velmi striktní postup při vedení mzdové evidence pro českého daňového nerezidenta. Požadovala, aby již plátce daně sám určil, které příjmy ze závislé činnosti se vážou k práci fyzicky vykonané na území ČR, a pouze z těchto příjmů odvedl zálohu na daň z příjmů ze závislé činnosti. Závěry z tohoto příspěvku následně používala pouze podmíněně. Bylo uzavřeno, že pokud plátce daně zaměstnává daňového nerezidenta, který částečně pracuje jak v ČR, tak i v zahraničí, příjmy daňového nerezidenta za práci mimo území ČR nemají zdroj v ČR, tj. v souladu s § 22 ZDP a příslušnou smlouvou o zamezení dvojího zdanění nepodléhají dani z příjmů v ČR a plátce daně nemá povinnost odvádět zálohy na daň z příjmů z části mzdy zaměstnance, která odpovídá jeho práci v zahraničí, pokud je schopen tyto podstatné skutečnosti prokázat.<sup>28</sup>

25 Op. cit. sub 20.

26 Op. cit. sub 20.

27 Op. cit. sub 20.

28 Příspěvek Koordinačního výboru Generálního finančního ředitelství a Komory daňových poradců ČR č. 489/14.12.16 – Povinnost odvodu záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti za práci vykonávanou v zahraničí plátcí daně ze dne 14. 12. 2016.

V ČR by tak měly být odváděny zálohy na daň z příjmů pouze z té části mzdy, která odpovídá dnům práce vykonávané na území ČR. Příjem ze závislé činnosti váží se k ostatním pracovním dnům vykonaným mimo území ČR v daném měsíci by neměl být považován za příjem ze zdrojů v ČR v souladu s § 22 odst. 1 písm. b) ZDP, a nepodléhat tak zdanění v ČR. Vyšší příjmu zdanitelného v ČR prokazatelně doloží plátce daně vhodnou evidencí docházky zaměstnance, cestovním kalendářem apod. V těchto případech také není potřeba žádat správce daně o zrušení povinnosti srážet zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti.<sup>29</sup>

I přestože výše uvedený přístup je ze strany Finanční správy prosazován již několik let, stále se potýkáme s jeho praktickou aplikací, ať při posuzování daňového rezidenství zaměstnanců, kdy je do určité míry tato odpovědnost přenesena na zaměstnavatele, tak i s tím, jak některé typy příjmů propočítávat.

Je nezbytné si uvědomit, že daňové dopady mohou být i na straně zaměstnance (fyzické osoby). Mohou mu v obou státech (tj. jak ve státě zaměstnavatele, tak i ve státě rezidenství, kde je práce z domova vykonávána) vznikat např. registrační povinnosti, povinnosti podávat daňové přiznání atd. v návaznosti na lokální daňovou legislativu. Vždy by si tedy fyzická osoba měla své povinnosti v dotčených státech dostatečně prověřit.

## 2.2. Aplikace koordinačních nařízení v oblasti sociálněprávních předpisů

Oblast pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění je další samostatná kapitola, kterou je potřeba se zabývat, pokud společnost umožní zaměstnancům pracovat z home office v jiném státě, než je stát skutečného sídla zaměstnavatele či odštěpného závodu. Do hry vstupuje celá řada scénářů s ohledem na to, zda zaměstnanec bude vykonávat činnost z domova v rámci Evropské unie (dále jen „EU“), popř. Evropského hospodářského prostoru (dále jen „EHP“) či Švýcarska, nebo v zemi, která je sice mimo EU/EHP/Švýcarsko, ale ČR s tímto státem uzavřela bilaterální smlouvu o sociálním zabezpečení, nebo zda výkon činnosti bude zcela mimo tuto území (dále jen „nesmluvní země“).

V rámci EU/EHP/Švýcarska budou aplikována nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) 883/2004 ze dne 29. 4. 2004 o koordinaci systémů sociálního zabezpečení ve znění pozdějších předpisů a nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) 987/2009 ze dne 16. 9. 2009, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení (ES) 883/2004 o koordinaci systémů sociálního zabezpečení, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „koordinační nařízení“), které oblast pojistného na sociální zabezpečení a veřejné zdravotní pojištění v EU harmonizují. Koordinační nařízení by se

měla na migrujícího zaměstnance a jeho zaměstnavatele aplikovat jako celek, tzn., že nejprve by se podle koordinačních nařízení měla určit příslušnost zaměstnance k právním předpisům členského státu EU, kterému bude daný zaměstnanec podléhat.<sup>30</sup> Pro určení příslušnosti k systému sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění platí odlišná pravidla, nežli tomu je v právu daňovém. Stát daňové rezidence zaměstnance se tak může lišit od státu, kde mají být hrazeny povinné odvody na pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.

Je vhodné připomenout, že podle koordinačních nařízení platí princip pojištění „jednoho státu“ (tzn., že osoba může být účastna systému sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění pouze v jednom státě). Celkový příjem zaměstnance by tak měl podléhat odvodům pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění pouze v této jedné zemi (bez ohledu na jeho zdroj ve smyslu ZDP). Pokud je ve smyslu hlavy II koordinačních nařízení určena příslušnost do určitého členského státu, veškeré pojistné je hrazeno podle právních předpisů tohoto členského státu. Koordinační nařízení konkrétně stanovují základní pravidlo, že zaměstnanec podléhá systému sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění v zemi, kde je práce vykonávána. Kromě toho koordinační nařízení upravují zvláštní pravidla např. pro pracovníky vykonávající práci ve více členských státech EU či pro pracovníky vyslané do zahraničí, podle nichž lze uplatnit výjimku z tohoto základního pravidla.

Je-li činnost vykonávána na území více členských států EU (např. česká společnost se svým zaměstnancem domluví, že zaměstnanec bude tři dny v týdnu pracovat v sídle zaměstnavatele v ČR a zbývající dva dny v týdnu bude pracovat z domova ze zahraničí, ze SRN), bude zaměstnanec považován dle koordinačních nařízení za pracovníka, který vykonává práci ve více členských státech EU, a proto se na něj uplatní speciální pravidla určená pro tyto pracovníky (tzv. „multistate workers“) dle čl. 13. Podle tohoto ustanovení, má-li zaměstnanec pouze jednoho zaměstnavatele v jiném členském státě, podléhá právním předpisům členského státu, na jehož území má bydliště, vykonává-li podstatnou část pracovní činnosti v tomto členském státě. Podstatná část činnosti je definovaná jako aspoň 25 % pracovní doby a/nebo odměny zaměstnance. Ve výše uvedeném příkladu by tak zaměstnanec podléhal odvodům pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění v SRN (tj. ve státě bydliště), protože tam vykonává podstatnou část své pracovní činnosti. Česká společnost by si tak měla prověřit veškeré registrační/odvodové povinnosti, které by jí mohly vzniknout v SRN z důvodu příslušnosti zaměstnance do německého pojistného systému.

Koordinační nařízení pamatují na různé situace, které mohou v případě „multistate workers“ nastat (např. více zaměstnavatelů v různých členských státech, výkon marginálních činností

<sup>29</sup> Op. cit. sub 20.

<sup>30</sup> NOVÁKOVÁ, L., VYŠKOVSKÁ, M., PIKOROVÁ, G. Povinnost odvodu zákonného pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání (Kooprativa) za zaměstnance. *Bulletin KDP ČR*, 2020, č. 3, s. 38–45.

v některých členských státech atd.), a pro tyto specifické situace poskytují vodítko, jak správně určit příslušnost k právním předpisům sociálního zabezpečení.

Dle neoficiálních informací od České správy sociálního zabezpečení (dále i jen „ČSSZ“) a Ministerstva práce a sociálních věcí by mělo být možné na zaměstnance pracujícího z domova v zahraničí pro svého českého zaměstnavatele po dobu nepřekračující 24 měsíců aplikovat pravidla pro vyslané zaměstnance uvedená v čl. 12 koordinačních nařízení. V tomto případě by tedy mělo být možné ponechat daného zaměstnance na základě čl. 12 koordinačních nařízení pojištěného v českém systému sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění na období prvních 24 měsíců jeho vyslání do zahraničí (tj. do státu bydliště). Tento poměrně nový výklad ohledně práce z domova v zahraničí však nemusí být jednotný ve všech členských státech EU (odlišný přístup v současné době uplatňuje např. Švédsko, Irsko nebo i Slovensko).

Příslušnost k předpisům sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění v případě práce vykonávané na území více členských států nebo pro pracovníky vyslané do zahraničí potvrzuje přenositelný dokument, tzv. A1 certifikát, který v ČR vystavuje příslušné pracoviště okresní správy sociálního zabezpečení. Schválení žádosti o vystavení A1 certifikátu na základě čl. 12 nebo dle čl. 13 koordinačních nařízení je zpravidla automatické a ČSSZ by nárok na jeho vystavení neměla zpochybňovat. O tento A1 certifikát je možné požádat i zpětně. K žádosti je třeba přiložit nějaký dokument, na základě kterého byla práce z domova v zahraničí zaměstnanci umožněna (např. dodatek k pracovní smlouvě, výsílací dopis apod.). Taktéž je vhodné doplnit, že vystavené potvrzení o příslušnosti k předpisům sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění je zpravidla závazné pro oba dotčené státy.<sup>31</sup>

Výše uvedená pravidla koordinačních nařízení by měla být aplikována na situace, kdy práce z domova je dohodnuta se zaměstnancem na určité pravidelné bázi a nebyla zapříčiněna pouze pandemií SARS-CoV-2 (dále také jen „pandemie“). Na rozdíl od Finanční správy se ČSSZ i Ministerstvo práce a sociálních věcí přiklonily k doporučení Správní komise pro sociální zabezpečení migrujících pracovníků, dle kterého dočasný výkon práce v rámci home office v jiném státě z důvodu pandemie by neměl vést ke změně státu pojištění.<sup>32</sup> Na stránkách ČSSZ byla proto zveřejněna

následující informace pro migrující osoby, které z důvodu omezení volného pohybu osob způsobeného pandemií nemohou dočasně vykonávat činnost na území jiného členského státu: „Česká správa sociálního zabezpečení informuje, že dočasné mimořádné opatření kvůli pandemii NENÍ relevantní změnou okolností odůvodňující změnu použitelných právních předpisů, resp. změnu státu pojištění.“<sup>33</sup>

Pokud by však zaměstnanec pracoval z home office ze státu mimo EU/EHP/Švýcarsko, bude vždy záležet na tom, zda s daným státem ČR uzavřela bilaterální smlouvu o sociálním zabezpečení, nebo zda je činnost vykonávána v nesmluvní zemi.

Na rozdíl od koordinačních nařízení, která pokrývají celou oblast sociálního zabezpečení v širším kontextu, je u bilaterálních smluv vždy třeba ověřit jejich konkrétní věcný a osobní rozsah (tj. na které dávky/oblasti se vztahují a které osoby pokrývají). Všechny aktuálně uzavřené smlouvy o sociálním zabezpečení se vztahují na určení příslušnosti k sociálnímu zabezpečení, avšak jen některé z nich se vztahují na veřejné zdravotní pojištění. Při aplikaci bilaterálních smluv je vždy třeba zkoumat jejich přesný text a v tomto ohledu i jejich věcný rozsah. Zcela zásadní odlišností od základních principů obsažených v koordinačních nařízeních je neexistence principu pojištění v jednom smluvním státě a zároveň se zpravidla nevztahují na oblast veřejného zdravotního pojištění. Pokud by tedy zaměstnanec pracoval v obou smluvních státech, z každého jednotlivého zaměstnání bude pojištěn v daném státě, a to včetně povinnosti hradit pojistné, neboť samotné mezinárodně-pojistné smlouvy zpravidla řeší pouze oblast pojistných dob.<sup>34</sup> Nicméně jak je uvedeno výše, každá smlouva může upravovat příslušné situace jinak, a je tak nutné vždy vycházet z díkce konkrétní mezinárodně-pojistné smlouvy. Seznam bilaterálních smluv uzavřených Českou republikou včetně jejich plného textu je možné nalézt na stránkách Ministerstva práce a sociálních věcí.<sup>35</sup>

V případě výkonu práce zaměstnance v nesmluvní zemi bude každý z dotčených států aplikovat právní předpisy dle jejich územních a osobních rozsahů práv, a nelze tak vyloučit situaci, že povinné odvody pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění bude nezbytně hradit v obou dotčených zemích. Rovněž může dojít k situaci, že oblast sociálního pojištění bude mít odlišný režim od veřejného zdravotního pojištění.

31 Blíže např. HOLUBEC, V. Závazný účinek potvrzení A1 v judikatuře Soudního dvora Evropské Unie. *Bulletin KDP ČR*, 2020, č. 3, s. 29–34.

32 Tzv. „no-impact policy“.

33 MPSV. Koronavirus a formulář A1 CZ. [cit. 14. 1. 2022]. Dostupné z: [https://www.cssz.cz/web/cz/-/coronavir-nemoc-covid-19-a-formular-a1-cz?inheritRedirect=true&redirect=https%3A%2F%2Fwww.cssz.cz%2Fweb%2Fcz%2Fvyhledavani%3Fp\\_id%3Dcom\\_liferay\\_portal\\_search\\_web\\_portlet\\_SearchPortlet%26p\\_p\\_lifecycle%3D0%26p\\_p\\_state%3Dmaximized%26p\\_p\\_mode%3Dview%26\\_com\\_liferay\\_portal\\_search\\_web\\_portlet\\_SearchPortlet\\_mvcPath%3D%252Fsearch.jsp%26\\_com\\_liferay\\_portal\\_search\\_web\\_portlet\\_SearchPortlet\\_keywords%3DA1%2Bcovid%26\\_com\\_liferay\\_portal\\_search\\_web\\_portlet\\_SearchPortlet\\_keywords\\_user\\_input%3DA1%2Bcovid](https://www.cssz.cz/web/cz/-/coronavir-nemoc-covid-19-a-formular-a1-cz?inheritRedirect=true&redirect=https%3A%2F%2Fwww.cssz.cz%2Fweb%2Fcz%2Fvyhledavani%3Fp_id%3Dcom_liferay_portal_search_web_portlet_SearchPortlet%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dmaximized%26p_p_mode%3Dview%26_com_liferay_portal_search_web_portlet_SearchPortlet_mvcPath%3D%252Fsearch.jsp%26_com_liferay_portal_search_web_portlet_SearchPortlet_keywords%3DA1%2Bcovid%26_com_liferay_portal_search_web_portlet_SearchPortlet_keywords_user_input%3DA1%2Bcovid).

34 Op. cit. sub 31.

35 MPSV. Dvustranné smlouvy o sociálním zabezpečení [cit. 14. 1. 2022]. Dostupné z: <https://www.mpsv.cz/web/cz/dvustranne-smlouvy-o-socialnim-zabezpeceni>.

### 2.3. Stálá provozovna a home office

Poslední z oblastí, již se přeshraničně vykonávaná práce z domova nemalou měrou dotýká, je rovněž problematika možného vzniku stálé provozovny zaměstnavatele ve státě, kde se home office zaměstnance nachází. Uvedený typ stálé provozovny přitom není vymezen *per se*, ale jako součást stálého místa k výkonu činnosti (*fixed place of business*).<sup>36</sup> Uvedené se přitom týká jak recentní úpravy v lokálním, tak mezinárodním právu daňovém. V případě zákona o daních z příjmů je jakýkoliv přípustný výklad práva velmi ztížen faktickou neexistencí důvodové zprávy k této části ZDP či jurisprudence izolované na aplikaci právě § 22 odst. 2 ZDP bez vazby na příslušné smlouvy o zamezení dvojího zdanění.<sup>37</sup>

Komentářová literatura<sup>38</sup> přitom uvádí, že pro naplnění znaků stálého místa k výkonu činnosti postačuje pouze určitý stupeň trvalosti takové stálé provozovny. Pokud by se tedy jednalo o nesmluvní stát, je nutné bohužel připustit, že opakovaný/ nenahodilý výkon činnosti zaměstnance zahraničního zaměstnavatele z domova umístěného na území ČR by dle ZDP pravděpodobně splnil podmínku trvalosti a vedl ke vzniku stálé provozovny. Uvedené je mj. v souladu s neoficiálním výkladem Ministerstva financí ČR, jež dlouhodobě tuto pozici zastává. Poněkud ojedinělý je názor Generálního finančního ředitelství (obsažený v metodickém pokynu v části 7.1; viz poznámka pod čarou č. 37), které situaci výkonu pracovní činnosti z domova zaměstnance umístěného v ČR podřazuje pod případy, kdy zahraniční zaměstnavatel bude povinen plnit povinnosti plátce daně dle § 38c ZDP, avšak bez vzniku stálé provozovny. Je nicméně nutno považovat za sporné, zda toto samotné může založit správní praxi. S ohledem na běžný výklad se spíše bude jednat o výklad stojící tak trochu mimo právní rámec, tj. *preter legem*.<sup>39</sup>

Bude-li pak vycházeno z úpravy v mezinárodním právu daňovém, je situace částečně jiná. Byť samotná dílka čl. 5 modelové smlouvy o zamezení dvojího zdanění (dále jen „modelová smlouva“) detailně výklad pojmu *fixed place of business* neobsahuje, komentář k modelové smlouvě<sup>40</sup> již tak kusý není. Přestože specificky nepojednává o stálém místě k výkonu

činnosti v souvislosti s užitím home office, stanovuje tři kritéria, jejichž naplnění vede ke vzniku stálé provozovny.

Jedná se o skutečnost, že příslušná provozovna musí disponovat určitým stupněm (i) časové trvalosti, (ii) prostorové stálosti a rovněž (iii) musí docházet pomocí ní k výkonu činnosti zaměstnavatele. Příslušné místo, ve kterém je činnost zaměstnavatele posléze vykonávána, musí být rovněž dostupné k jeho užití, a to faktickému bez ohledu na právní vztah k takovému místu. V případě přeshraniční práce z domova umístěného v ČR u smluvních států bude opět rozhodující opakovanost užití home office,<sup>41</sup> ale dále také, zda opravdu je možné považovat příslušnou část vykonávanou dotčeným zaměstnancem za činnost podniku, a také, zda je místo, kde je činnost vykonávána, k dispozici zaměstnavateli.

Právě druhý z uvedených bodů používá i OECD<sup>42</sup> jako výkladový základ pro rozlišení situací, kdy výkon činnosti z home office může založit stálou provozovnu. *Expressis verbis* jsou zde rozlišeny případy, kdy je práce z domova „vynucena“ zaměstnavatelem, a stálá provozovna za předpokladu naplnění podmínky časové a místní stálosti vznikne, a případy, kdy naopak zaměstnanec vykonává činnost z domova z vlastní vůle, přičemž poté dle OECD není takové místo k dispozici k užití zaměstnavateli a stálá provozovna založena není. Skutečnost, či je pomocí takto vzniklé stálé provozovny vykonávána činnost podniku, je ponechána zcela bez komentáře. Není zřejmé, zda z tohoto samotného lze dovodit, že OECD tuto podmínku považuje *per se* za splněnou. Rovněž nelze nepodotknout, že, byť je naprosto *prima facie* zjevná komplikovanost aplikace úpravy stálých provozoven na případy práce z domova umístěného v zahraničí, výklad provedený OECD postrádá hlubší logiku a pouhé rozlišení, zda je výkon závislé činnosti z home office (i) svévolný či (ii) nařízený, je *contra legem* se základním východiskem obsaženým v komentáři k modelové smlouvě, že právní vztah k místu výkonu činnosti je irelevantní.

Pozoruhodné je taktéž řešení vzniku stálé provozovny z titulu užití práce z domova po období omezení souvisejícího s pandemií viru SARS-CoV-2. V původním stanovisku sekretariátu OECD,<sup>43</sup> jež bylo základem pro vyjádření uve- dená v *Updated guidance on tax treaties and the impact of the*

36 Srov. § 22 odst. 2 ZDP a čl. 5 modelové smlouvy o zamezení dvojímu zdanění.

37 Podpůrně lze vycházet rovněž z Metodického pokynu k postupu při zdaňování příjmů daňových nerezidentů z činností vykonávaných prostřednictvím stálé provozovny čj. 79599/19/7100-40113-010370 ze dne 17. 12. 2019.

38 Srov. PELC, V. *Daně z příjmů*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021, a DRÁB, O., NEŠLEHA, M., HRDLIČKA, L., BERÁNEK, P., BLÁHA, R., HLAVÁČ, J., MORÁVEK, Z. *Zákon o daních z příjmů: Komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2021.

39 V případě veřejného práva poté o postup, jenž nemusí být zcela zákonný.

40 OECD. *Commentaries on the articles of the model tax convention*. Paříž: OECD Publishing, 2010.

41 Prostorovou stálost lze u home office považovat bez dalšího za splněnou, neboť bude pouze stěží existovat, kdyby práce z domova byla pokaždé vykonávána z jiného místa.

42 OECD. *Updated guidance on tax treaties and the impact of the COVID-19 pandemic*. [cit. 14. 1. 2022]. Dostupné z: [https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=1060\\_1060114-o54bvc1ga2&title=Updated-guidance-on-tax-treaties-and-the-impact-of-the-COVID-19-pandemic](https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=1060_1060114-o54bvc1ga2&title=Updated-guidance-on-tax-treaties-and-the-impact-of-the-COVID-19-pandemic).

43 OECD. *OECD Secretariat Analysis of Tax Treaties and the Impact of the COVID-19 Crisis*. [cit. 14. 1. 2022]. Dostupné z: [https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=127\\_127237-vsdaagpp2t3&title=OECD-Secretariat-analysis-of-tax-treaties-and-the-impact-of-the-COVID-19-Crisis](https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=127_127237-vsdaagpp2t3&title=OECD-Secretariat-analysis-of-tax-treaties-and-the-impact-of-the-COVID-19-Crisis).

COVID-19 pandemie,<sup>44</sup> OECD dovozuje, že z titulu nucené práce z domova z důvodu nařízení příslušných zemí stálá provozovna vzniknout nemůže, neboť se jedná o situace *vis maior*, nikoliv nařízení zaměstnavatele. Uvedené je přitom zastáváno OECD i nadále a OECD v zásadě nepřipouští vznik stálé provozovny v těch případech, jež jsou vyvolány právě opatřeními jednotlivých zemí. Nutno nicméně zmínit, že použití právní zásady *vis maior* v mezinárodním právu daňovém je samo o sobě dosti sporné, a pokud by již bylo možné jej připustit, muselo by se jednat o takové nepředvídatelné skutečnosti vylučující možnost plnění příslušné smlouvy, resp. přesněji odpovědnosti plynoucí ze smluvního ujednání mezi státy. *Ultima ratio* by se tak muselo jednat o stav, který vylučuje možnost plnění závazků (ustanovení) smluv o zamezení dvojího zdanění. Avšak při bližší úvaze jednotlivé státy nepozbyly v důsledku pandemie viru SARS-CoV-2 schopnost dostat jednotlivým dílčím ustanovením smluv, pouze jim přestala vyhovovat, neboť příliš tvrdě dopadala na vzniklou situaci. Navíc by muselo být úplně vyloučeno určité ustanovení z aplikace po dobu existence *vis maior*, k čemuž opět nedošlo. V těchto případech poté nastupuje běžný mechanismus přejednání znění smlouvy. Přestože je asi možné rozumět důvodům, které OECD k tomuto kroku vedly, a také by jednoznačný závěr o přípustnosti *vis maior* v mezinárodním právu veřejném vyžadoval mnohem detailnější analýzu, již takto na první pohled se jeví tato zásada jako neaplikovatelná pro daný případ.

Řešením dané situace přitom mohlo být jednoduché bilaterální ujednání jednotlivých států o výluce z aplikace určitého článku smluv či pouze určitého odstavce atd. o zamezení dvojího zdanění obdobně, jako tomu např. došlo mezi Spolkovou republikou Německo a Rakouskem.<sup>45</sup>

### 3. Závěr

Na základě výše uvedeného je zřejmé, že současné pracovní právní i daňové pojetí práce z domova je *in genere* poněkud nedostatečné a nereflektuje stávající potřeby zaměstnavatelů a zaměstnanců.

V oblasti čistě tuzemského užití home office, jež aktuálně trpí zejména nepraktickým pojetím náhrad výdajů souvisejících s výkonem činnosti z domova, se lze přitom domnívat, že zkvalitnění právní úpravy na úrovni *lex specialis* v zákoníku práce, tedy např. zavedení možnosti paušalizace těchto nákladů, by dozajista zvýšilo právní jistotu zaměstnavatelů i zaměstnanců a rovněž vedlo k odstranění aktuální nutnosti složitých prokazování dílčích zaměstnavatelem hrazených částek, za předpokladu, že je obě strany mají zájem považovat za nepodléhající předmětu daně. Bylo by však potřeba, aby změna zákoníku práce šla v ruku v ruce s novelou zákona o daních z příjmů, která by paušální náhradu nepovažovala za příjem zaměstnance,

*Současné pracovní právní i daňové pojetí práce z domova je in genere poněkud nedostatečné a nereflektuje stávající potřeby zaměstnavatelů a zaměstnanců.*

ale za náhradu dle zákoníku práce, která by byla mimo předmět daně, a následně tak nevstupovala do vyměřovacího základu pro odvod pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.

V případech přeshraničních výkonů závislé činnosti z domova by zejména bylo vhodné vyjasnit přístup k problematice vzniku stálé provozovny v daných případech, a to např. formou výkladu Generálního finančního ředitelství či nejlépe formou bilaterálních ujednání s typickými „home officovými“ zeměmi (zpravidla okolní státy). Je také vhodné zmínit, že některé země postupují v souladu s výkladem OECD, kdy stálá provozovna vzniká pouze v případě, kdy je práce z domova v zahraničí vyžadována ze strany zaměstnavatele, tj. není zaměstnanci umožněno vykonávat závislou činnost ze skutečného sídla/odštěpného závodu zaměstnavatele. Aniž by bylo předjíháno, že takovýto výklad mezinárodního daňového práva je přílehlavý, je možné na něm ukázat přinejmenším vůli dotčených států k situaci ohledně užití home office přistupovat racionálněji, a to zejména v této velmi specifické době. ■

44 Op. cit. sub 40.

45 Op. cit. sub 40.

# Digitální střípek na závěr

O tom, že je svět digitalizace velmi pestrý, rychle se rozvíjející a bohatý na témata, svědčí i to, že byly připravovány některé další příspěvky, týkající se:



**MVDr. Milan Vodička,**  
vedoucí Sekce IT KDP ČR

- možných scénářů příštího osudu elektronické evidence tržeb (EET),
- problémů s uváděním elektronické identity do praxe, především u přeshraničních procesů (cross border ID),
- spuštění portálu MoJe daně a ukončení provozu EPO,
- nové možnosti uložení účetní závěrky v elektronické podobě do Sbírký listin spolu s podáním příznání k daním z příjmů,
- vývoje v oblasti elektronických faktur v rámci EU (e-invoicing),
- blížící se termíny nabytí účinnosti dalších ustanovení zákona o právu na digitální služby neboli „digitální ústavy“,
- otázky digitalizace v nově připravovaném zákonu o účetnictví,

- problémy se zdaňováním vybraných digitálních služeb,
- chystaný projekt celoevropské digitální identity „EU ID wallet“.

To, že na ně nedošlo, bylo způsobeno především časovým omezením a termínem závěrky, do které muselo být toto číslo připraveno k tisku, k některým tématům se ale ještě v budoucnu určitě vrátíme.

Pro mne byl výlet do digitálního světa z tolika úhlů pohledu od různě zaměřených profesionálů velmi zajímavý a inspirativní. S řadou z partnerů řešíme obdobné problémy týkající se spolehlivé distanční identifikace, plnění povinností dle AML zákona, zajištění dlouhodobé použitelnosti digitálních písemností apod. Ale kdybych měl najít pro tento různorodý soubor autorů nějaký jeden společný rys, či společnou myšlenku, byla by následující:

*Digitalizace pro nás není hrozbou. Naopak je to příležitost a šance posunout se na úroveň s menším podílem jednotvárné rutiny a neefektivní administrativní práce. Je to výzva k uvědomění si faktu, že v našich profesích musíme neustále hledat, objevovat a akceptovat novinky a že vzdělávání nemůže být nikdy považováno za dostatečné a ukončené.*

A k tomu vám jménem celé redakční rady Bulletin KDP ČR přeji hodně úspěchů! ■



PREZENČNĚ  
nebo ONLINE

## účetní abeceda

INTENZIVNÍ PĚTIDENNÍ  
VZDĚLÁVACÍ PROGRAM  
PRO MÍRNĚ POKROČILÉ

23. - 27. 5. 2022

[www.kdpcr.cz/ucetni-abeceda](http://www.kdpcr.cz/ucetni-abeceda)

[↩ zpět na obsah](#)

# Seminář v hotelu Tři věžičky

První vzdělávací akcí Komory v letošním roce byl již tradičně seminář v hotelu Tři Věžičky, který se konal ve dnech 5. až 7. ledna 2022. A stává se pravidlem, že ze semináře je zajišťován také live stream pro online účastníky. Vzhledem k epidemické situaci online účastníci v letošním roce početně převyšovali ty, kteří dorazili na místo.

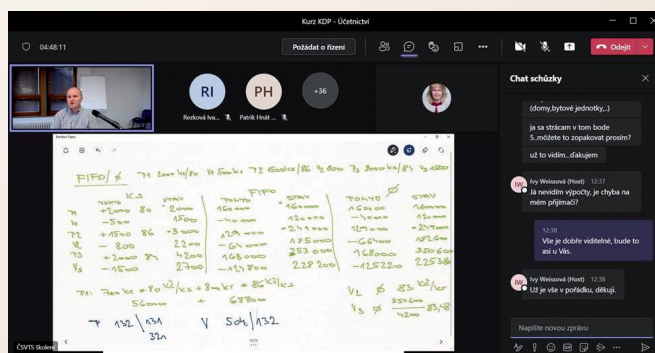
První den byl věnován novinkám v oblasti DPPO s lektorem Ing. Jiřím Nesrovnalem, problematice DPFO s Ing. Zuzanou Rylovou, Ph.D., a aktualitám v oblasti DPH s Ing. Michaelou Strnadovou.

Druhý den se doc. Ing. Jana Skálová, Ph.D., zaměřila na problematiku evidence skutečných majitelů a přeměny pro pokročilé. Otázkám záloh v účetnictví a souvisejícím interpretacím a kybernetické bezpečnosti se věnoval ve svém vystoupení doc. Ing. Ladislav Mejzlík, Ph.D. Závěrečný den byl vyhrazen novinkám v oblasti daňového řádu, které představila a rozebrala JUDr. Mgr. Petra Nováková, Ph.D. ■



# Přípravné kurzy ke kvalifikačním zkouškám na daňového poradce

V průběhu února 2022 začaly přípravné kurzy k jarním kvalifikačním zkouškám na daňového poradce na tradičním místě v Praze u Karlova mostu v budově ČSVTS, Novotného lávka. Kurzy probíhaly kombinovaně, tedy jak prezenčně, tak i online formou. Dohromady se zúčastnilo 60 posluchačů. Obsahem těchto kurzů byly malé daně, daňový řád a účetnictví. Následně pak kurzy pokračovaly hlavními daněmi, teorií a příklady. ■





## KOMORA DAŇOVÝCH PORADCŮ ČR VE SPOLUPRÁCI SE SLOVENSKOU KOMOROU DAŇOVÝCH PORADCŮ POŘÁDÁ **XIII. ROČNÍK DISKUSNÍHO SEMINÁŘE ČESKO-SLOVENSKÉ FÓRUM**

**ZA ÚČASTI SOUDCŮ NEJVYŠŠÍCH SPRÁVNÍCH SOUDŮ A ZÁSTUPCŮ FINANČNÍCH SPRÁV  
A MINISTERSTEV FINANČÍ ČESKÉ A SLOVENSKÉ REPUBLIKY.**



**BRNO, HOTEL CONTINENTAL**



**19.–20. KVĚTNA 2022**

### HLAVNÍ TÉMATA

#### **1. DEN – DPP**

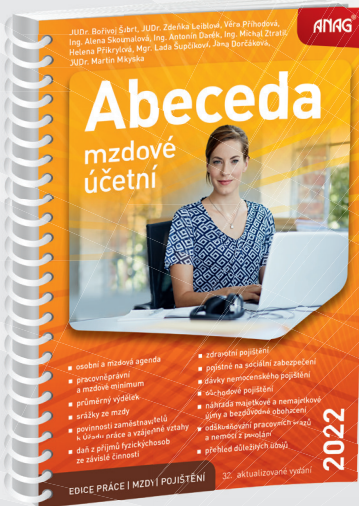
- Zdanitelný příjem, co má a nemá podléhat dani – aktuální judikatura a výkladové problémy
- Investice (majetek) vs. náklad – aktuální judikatura a výkladové problémy

#### **2. DEN – DPH**

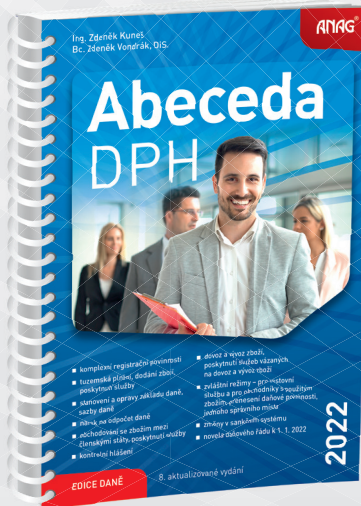
- Převod práva nakládat jako vlastník
- Praktické problémy spojené s DPH podvody typu missing trader

**[WWW.KDPCR.CZ/FORUM2022](http://WWW.KDPCR.CZ/FORUM2022)**

obj. kód 5555  
688 stran | kroužková 729 Kč



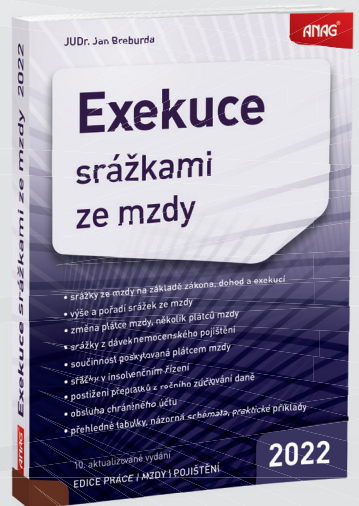
obj. kód 5577  
408 stran | kroužková 749 Kč



obj. kód 5566  
1392 stran | vázaná 999 Kč



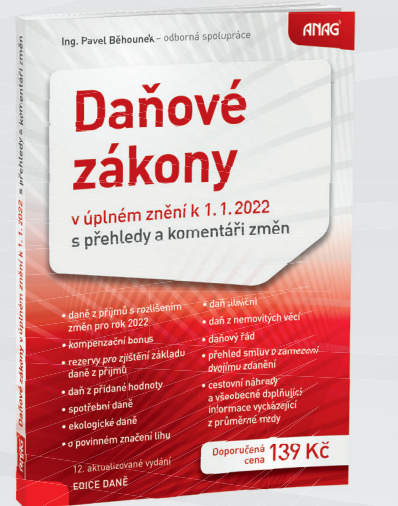
obj. kód 5539  
600 stran | brožovaná 519 Kč



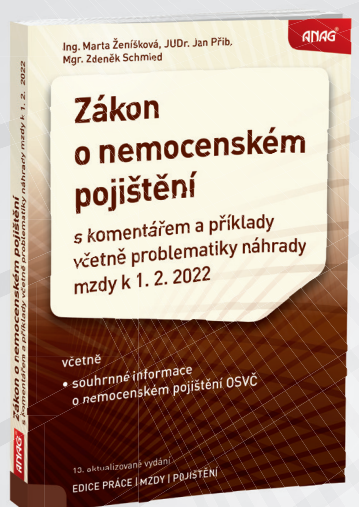
obj. kód 5582  
464 stran | brožovaná 439 Kč



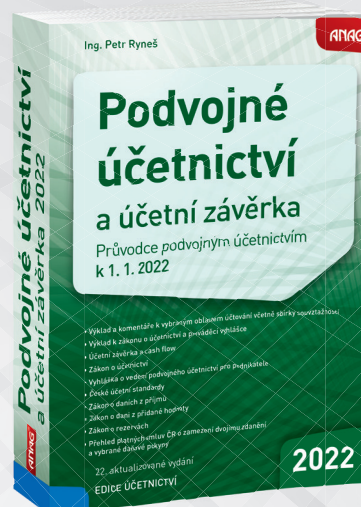
obj. kód 5580  
352 stran | brožovaná 139 Kč



obj. kód 5564  
376 stran | brožovaná 399 Kč



obj. kód 5575  
1184 stran | brožovaná 629 Kč



obj. kód 5570  
464 stran | brožovaná 489 Kč



Tyto publikace si můžete zakoupit na [www.anag.cz](http://www.anag.cz) nebo ve všech dobrých knihkupectvích po celé ČR.

anag@anag.cz | 585 757 411  
**www.anag.cz**



zpět na obsah



[www.kdpcr.cz](http://www.kdpcr.cz)