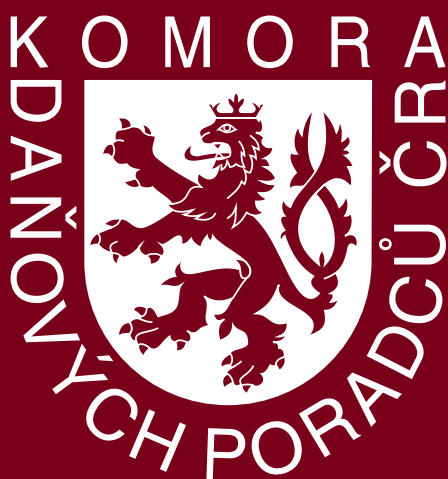




bulletin

3 / 2018

25

1993–2018

předmluva

Ing. Jana Skálová, Ph.D. _____ 2

25 let KDP ČR

Daňoví poradci v číslech

Ing. Radek Neužil, LL.M. _____ 3

Daňové poradenství nabývá na významu

Ing. Tomáš Hajdušek _____ 6

Daňoví poradci tvoří Komoru a Komora jsou její členové

Ing. Radek Neužil, LL.M. _____ 9

Rozhovory s jednotlivými prezidenty Komory daňových poradců ČR _____ 12

Mezinárodní spolupráce daňových poradců je nutností

Rozhovor s Piergiorgio Valente _____ 16

Mezinárodní srovnání výkonu profese daňového poradce ve vybraných zemích

Ing. Jan Tuček _____ 19

Historie Koordinačního výboru MF ČR

Ing. Jiří Nekovář _____ 24

25 let KDP ČR – nebo taky 25 let s našimi daňovými zákony _____ 25

Jak se měnily kvalifikační zkoušky v čase, aneb bez zkoušky do Komory nevstoupíš

Ing. Jana Skálová, Ph.D., Mgr. Šárka Lásková _____ 28

Nejvýznamnější daňová rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (2003–2018)

JUDr. PhDr. Karel Šimka, LL.M., Ph.D. _____ 31



Vážené kolegyně, vážení kolegové,

podzim už klepe na dveře a s ním také třetí číslo našeho Bulletinu. Tentokrát jsme trochu opustili odborná témata a zaměřili se na výročí Komory daňových poradců. Ano, Komora letos slaví již 25 let od svého vzniku a spolu s ní slaví 25 let v profesi i cca pět set daňových poradců, kteří udělali zkoušky v roce 1993. Zkusili jsme se tedy zaměřit na některá témata související s tímto kulatým výročím a pohledem na naši profesi.

První článek od Radka Neužila nás provede právě čísly, která Komoru a daňové poradce charakterizují. Dobrá zpráva je, že daňových poradců stále přibývá, pomalu, ale stabilně. Více přibývá žen v profesi, už je jich více než 56%. Také přibývá právnických osob, i když nejvíce najdeme těch, které mají jen jediného daňového poradce.

Ve druhém článku Tomáš Hajdušek rozebírá význam daňového poradenství. V daních se u řady klientů může jednat nejen o peníze, ale i o osobní svobodu.

Podruhé v tomto čísle se setkáme s Radkem Neužilem, který nás seznámí s výsledky průzkumu, který provedla Komora mezi svými členy se zaměřením na důležitost služeb a aktivit Komory. Je potěšující, že většina dotázaných odpověděla, že by byla členem Komory i pokud by povinnost členství nevyplývala ze zákona.

Několikaměsíční průzkum dotazníkovým šetřením mezi komorami v okolních státech provedl Jan Tuček a výsledky shrnul do článku. Zkoumal státy, které mají – podobně jako Česká republika – profesi daňového poradce zřízenou zákonem i státy, které nemají žádnou regulaci daňového poradenství. I ve státech bez regulace je vždy utvořena komora či jiné uskupení odborníků, které reguluje vstup do profese pomocí profesních zkoušek a dohlíží na kvalitu práce členů.

Uplynulých 25 let s našimi daňovými zákony komentují vedoucí odborných sekcí. Každý vedoucí měl velmi omezený prostor, proto jeho vyjádření je skutečnou esencí jeho pohledu na problematiku, které se věnuje. Osobní, čisté a působivé.

Jak už výše zaznělo, zkoušky pro vstup do profese požadují i uskupení sdružující daňové poradce s nepovinným členstvím. Jak se historicky vyvíjely naše zkoušky pro daňové poradce a kolik úspěšných prošlo, shrnuje článek od Šárky Láskové a Jany Skálové.

Jiří Nekovář zavzpomínal na historii Koordinačního výboru, který Komoru provází po celou dobu trvání jejího života a lze ho označit za nezbytnou platformu pro spolupráci s Finanční správou při výkladu daňových zákonů.

Rozhovory v tomto čísle jsme pojali trochu netradičně, a to hned s několika osobnostmi. Oslovili jsme ty, které stály nebo stojí v čele naší Komory, a zeptali se jich na názory ohledně dalšího směřování Komory. Současně jsme oslovili prezidenta CFE Tax Advisers Europe pana Piergiorgio Valente, který nám přiblížil mezinárodní spolupráci daňových poradců.

Závěr tohoto čísla je pak vzpomínání Karla Šimky na nejvýznamnější daňová rozhodnutí Nejvyššího správního soudu.

Vážení čtenáři, přeji vám krásné vzpomínání na uplynulá léta nad fotografiemi a hodně sil do let dalších.

Ing. Jana Skálová, Ph.D.
člen Prezidia KDP ČR,
daňový poradce č. 332

Daňoví poradci v číslech

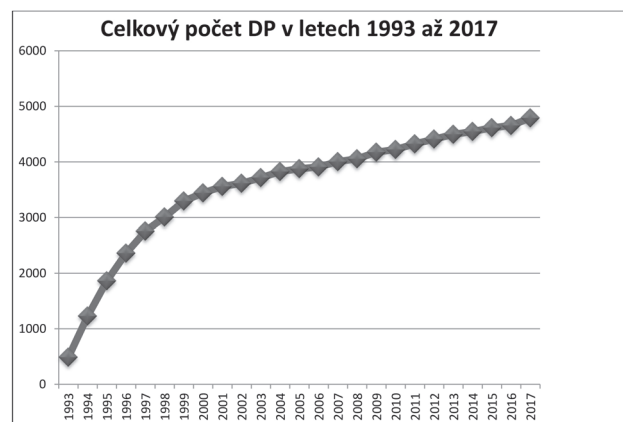
Ing. Radek Neužil, LL.M.
tajemník KDP ČR



Počet daňových poradců se každoročně mírně zvyšuje. Nárůsty sice už nejsou tak strmé jako v počátečních letech existence Komory daňových poradců České republiky (dále jen „Komora“ nebo „KDP ČR“), ale i tak se celkové číslo blíží k počtu 5 000. Dokládá to trvalý zájem o vstup do profese daňového poradce, a to i přesto, že kvalifikační zkouška není úplně jednoduchá a úspěšnost se pohybuje mezi 20 a 30 %. Na druhé straně lze všechny její části absolvovat v průběhu jednoho měsíce, takže časová náročnost celého zkušebního procesu nemusí být nijak dlouhá.

Na statistice daňových poradců je docela zajímavé, že se v posledních letech zřetelně mění poměr mužů a žen, a po letech, kdy byl poměr praktický vyrovnaný, se do dominance dostávají ženy. Jejich podíl se pomalu ale jistě blíží k 60 %.

Graf č. 1 Daňoví poradci – fyzické osoby



Celkový počet daňových poradců v jednotlivých letech

Rok	1993	1994	1995	1996	1997
Celkový počet DP	487	1228	1863	2361	2756
Rok	1998	1999	2000	2001	2002
Celkový počet DP	3007	3295	3441	3557	3614
Rok	2003	2004	2005	2006	2007
Celkový počet DP	3715	3825	3877	3908	4004
Rok	2008	2009	2010	2011	2012
Celkový počet DP	4055	4174	4223	4324	4410
Rok	2013	2014	2015	2016	2017
Celkový počet DP	4495	4547	4614	4655	4791

Graf č. 2 Poměrné zastoupení mužů a žen mezi daňovými poradci

Poměr DP mužů a žen k 31. 12. 2017

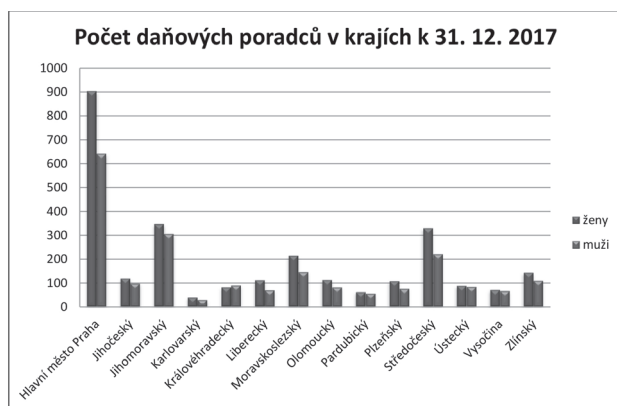


Poměr daňových poradců
– ženy vs. muži – k 31. 12. 2017

	Počet	%
ženy	2 709	56,54
muži	2 082	43,46
CELKEM	4 791	100,00

Z hlediska demografie je zřejmé, že nejsilnější komunita daňových poradců je v Praze a v součtu se Středočeským krajem je zde dohromady 44 % daňových poradců. Na třetím místě v krajském členění je potom kraj Jihomoravský následovaný Moravskoslezským.

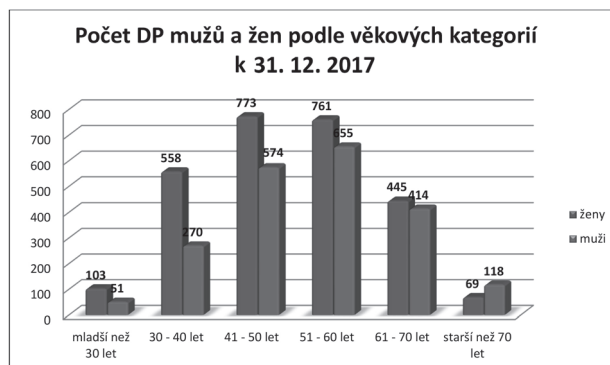
Graf č. 3 Rozložení daňových poradců do krajů



Počet daňových poradců v jednotlivých krajích k 31. 12. 2017			
Kraj	Ženy	Muži	Celkem
Hlavní město Praha	904	641	1 545
Jihočeský	118	97	215
Jihomoravský	346	306	652
Karlovarský	39	28	67
Královéhradecký	81	89	170
Liberecký	111	69	180
Moravskoslezský	214	146	360
Olomoucký	112	81	193
Pardubický	61	55	116
Plzeňský	107	75	182
Středočeský	329	221	550
Ústecký	87	83	170
Vysočina	70	66	136
Zlínský	143	109	252

Věková struktura členské základny Komory je taková, že největší populace je v rozmezí 41 až 60 let. Tomu odpovídá i průměrný věk daňových poradců 50 let. Co se týká struktury vzdělání, téměř 90 % daňových poradců má vysokoškolské vzdělání, které je od roku 2004 povinné pro všechny nové uchazeče.

Graf č. 4 Počty mužů a žen mezi daňovými poradci podle věkových kategorií



Počet DP podle věkových kategorií k 31. 12. 2017			
Věková kategorie	Ženy	Muži	Počet daňových poradců
mladší než 30 let	103	51	154
30–40 let	558	270	828
41–50 let	773	574	1 347
51–60 let	761	655	1 416
61–70 let	445	414	859
starší než 70 let	69	118	187
CELKEM	2 709	2 082	4 791

Graf č. 5 Dosažené vzdělání daňových poradců

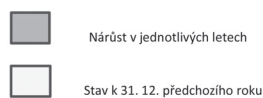
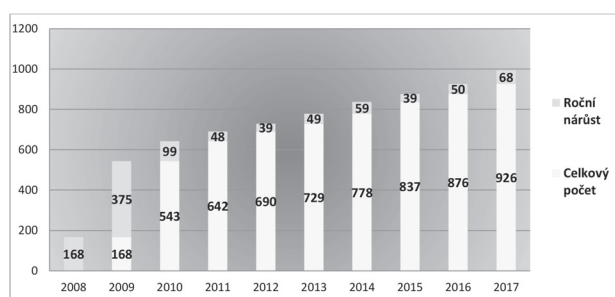


Poměr dosaženého vzdělání daňových poradců – ženy vs. muži – k 31. 12. 2017			
	Vysokoškolské	Středoškolské	Celkem
ženy	2 282	427	2 709
muži	1 891	191	2 082
CELKEM	4 173	618	4 791

Daňověporadenské společnosti

Od roku 2008 eviduje Komora také daňověporadenské společnosti – právnické osoby. Tato forma výkonu profese se stala velmi populární, a tak není překvapení, že se na konci roku 2017 dostal jejich počet k číslu 1 000. V této souvislosti je potřeba podotknout, že v daňovém poradenství je souběžný výkon ve více právních formách možný, takže je zde určitý překryv skupiny fyzických a právnických osob.

Celkový počet daňověporadenských společností v letech 2008–2017



Celkový počet daňověporadenských společností, které Komora evidovala k 31. 12. 2017, činil **994**. V těchto společnostech působilo **1 761** daňových poradců.

Mezi zajímavé statistiky patří také to, kolik daňových poradců pracuje v jedné právnické osobě. Naprosto zdrcující převahu mají společnosti s jediným daňovým poradcem, převažuje tak výkon poradenství v „jednomužné“ společnosti s ručením omezeným. Na druhém místě jsou společnosti se dvěma daňovými poradci.

Počet daňových poradců v daňověporadenské společnosti	Počet daňověporadenských společností k 31. 12. 2017
1	755
2	145
3	41
4	16
5	9
6	7
7	3
8	1
9	2
10	0
více než 10	13

Poslední tabulka přináší informace o tom, které právnické osoby zaměstnávají nejvíce daňových poradců.

Poř.	Daňověporadenské společnosti s nejvyšším počtem daňových poradců k 31. 12. 2017	Počet DP
1	Deloitte Advisory s.r.o.	77
2	Ernst & Young, s.r.o.	59
3	KPMG Česká republika, s.r.o.	50
4	PricewaterhouseCoopers Česká republika, s.r.o.	35
5	BDO Tax s.r.o.	29
6	Moore Stephens s.r.o.	27
7	TPA Tax s.r.o.	25
8	Rödl & Partner Tax, k.s.	24
9	Mazars s.r.o.	18
10	Fučík & partneři, s.r.o.	15
11	PROXY, a.s.	13
12	KODAP, s.r.o.	12
13	VGD, s.r.o.	11
14	Staněk, Tomíček & Partners, s.r.o.	9
15	RSM TACOMA a.s.	9
16	ABC.TAXES, s.r.o.	8

Daňové poradenství nabývá na významu

Ing. Tomáš Hajdušek
daňový poradce, č. 1381,
vedoucí Sekce správy daní
a poplatků KDP ČR



Činnost daňových poradců je upravena speciálním zákonem již od konce roku 1992. Daňové poradenství je charakterizováno jako poskytování právní pomoci a poskytování finančněekonomických rad ve věcech daní, odvodů, poplatků a jiných podobných plateb, jakož i ve věcech, které s daněmi přímo souvisejí. V podstatě se tedy jedná o zvláštní druh právního poradenství, které lze mimo advokacii vykonávat pouze na základě složení kvalifikační zkoušky a zápisu do Komory daňových poradců České republiky (dále jen „Komora“).

1 Daňový poradce chrání práva svých klientů

Základní povinností daňového poradce je chránit práva a oprávněné zájmy svých klientů. Součástí ústavně zaručeného práva daňových subjektů je právo na právní pomoc při řízení před správcem daně, a to již od počátku řízení. A právě v rámci daňového řízení se nachází jádro poskytování daňového poradenství. Platí zlatá zásada, že čím dříve se klient na daňového poradce obrátí, tím lépe a efektivněji může daňový poradce ochránit jeho práva a oprávněné zájmy. Daňový řád obsahuje celý katalog práv daňových subjektů, která jim často nejsou známa a ze strany správců daně jsou nezřídka i zamlčována, byť možná ne vždy úmyslně. Velmi často se v praxi stává, že důvody pro doměření daně pramení z nekvalifikovaného postupu daňových subjektů v průběhu daňové kontroly, zejména na jejím začátku.

Daňový poradce je rovněž oprávněn zastupovat svého klienta i při využití dalšího ústavně zaručeného práva na soudní přezkum rozhodnutí o stanovení daně. Počet sporů o stanovení daně, které nekončí v rámci daňového řízení, ale následně pokračují v řízení před soudem, neustále roste. Přitom podání

správní žaloby proti daňovému rozhodnutí je velmi náročné z odborného hlediska a vyžaduje nejen znalost pravidel soudního procesu, ale zejména znalost daňového práva a příslušné judikatury. I pro advokáty se jedná o náročnou disciplínu, kterou úspěšně mohou zvládnout pouze ti, kteří se na tuto oblast úzce specializují.

Daňové subjekty by se měly na daňového poradce obrátit ihned při zahájení daňové kontroly nebo hledání řešení složitého daňového problému a nespolehat se na pomoc své „účetní na živnost“ nebo svého rodinného právníka. Při bolesti zubů by jistě nikoho nenapadlo jít s tím za svým obvodním lékařem. A stejný princip platí i o vyhledání pomoci v daňové oblasti. Daňový poradce dokáže odhadnout závažnost problému, je proti případným následkům chybně zvoleného řešení (na rozdíl od účetních) pojištěn a dokáže třeba i klienta nasměrovat na svého kolegu, pokud si problém žádá velmi hluboké znalosti konkrétní oblasti daňového práva. Díky neustále se zvětšující komplikovanosti daňových předpisů a jejich v podstatě nepřetržitě novelizaci dochází i v rámci daňového poradenství k nutné specializaci, obdobně jako v oblasti lékařství. Jako jsou mezi lékaři pediatři, chirurgové, ortopedové, internisté, gynekologové, neurologové apod., vznikají mezi daňovými poradci „dépéháčkaři“, „příjmovkáři“, procesisté, specialisté na zdaňování nemovitostí, na spotřební daně apod. Specializace se objevují i v rámci jednotlivých daní, kdy např. daň ze závislé činnosti, jež je upravena jen několika paragrafy v zákoně o daních z příjmů, svojí judikaturou předčí některé z tzv. malých daní, např. celou daň silniční.

2 Chránit svá práva se vyplatí

Stávající trend správy daní je takovým, že velký důraz je kladen na odhalování a prevenci daňových podvodů. Jde o zřetelnou prioritu v aktuální činnosti Finanční správy České republiky. I odhalování

daňových podvodů ale má své meze a musí probíhat v rámci platné legislativy. V praxi jsou však v poslední době zaznamenány četné případy, kdy berní úředníci postupují mimo právní rámec, čímž dochází k porušování práv daňových subjektů.

Velmi medializovanou oblastí je oblast zajišťovacích příkazů, které v četných případech vedly k ekonomické likvidaci firem. Ze statistik vyplývá, že zhruba jedna třetina z 85 ukončených soudních sporů skončila úspěchem daňového subjektu. To je velmi významná část prokazující, že má smysl se bránit postupům a rozhodnutím berní správy. A více než stovka soudních sporů ještě čeká na své konečné rozhodnutí. Troufám si tvrdit, že bez zastoupení daňového poradce nebo advokáta specialisty by daňové subjekty v rámci těchto řízení měly jen mizivou šanci na úspěch.

Pouze důsledná ochrana práv daňových subjektů vedla k vydání rozsudků, které významným způsobem korigují postupy a rozhodnutí berní správy. Jen díky této důsledné ochraně jsme se od soudů v poslední době např. dozvěděli, že:

- zajišťovací příkaz musí být založen na přiměřené pravděpodobnosti budoucího stanovení daně a na jeho vydání má finanční úřad jen jeden pokus;
- cílem správy daní není okamžitá exekuce daňového nedoplatku, ale je třeba poskytnout daňovému subjektu prostor pro dobrovolné uhrazení dlužné daně, a to i ve formě splátek;
- nelze vybrat u jednoho plátce ze stejného obchodu DPH dvakrát;
- nelze odpojit daňovému subjektu datový server a připravit jej tak o data a informace potřebné k účelné obraně v rámci daňové kontroly;
- ručení odběratele za nezaplacenou daň svého dodavatele není ručením absolutním, ale vždy je nutno prokázat odběrateli povědomost o daňovém podvodu nebo lehkomyšlné obchodování;
- základem daně z nabytí nemovitých věcí je cena bez daně z přidané hodnoty;
- za dobu zadržování nadměrného odpočtu náleží plátcí daně úrok;
- plnou moc na odložení podání daňového přiznání postačí poslat poštou v poslední den lhůty.

3 Mlčenlivost daňového poradce – svatý grál daňového poradenství

Daňový poradce při své činnosti přichází do styku s velmi důvěrnými informacemi o svém klientovi.

Je proto nutné, aby byla zaručena důsledná mlčenlivost daňového poradce. Něco jako daňové zpovědní tajemství. Mlčenlivost daňového poradce nechrání samotného poradce, ale jeho klienta. To je velmi důležité si uvědomit. Jakékoliv omezení mlčenlivosti nutně povede k tomu, že klienti ztratí důvěru v možnost beze strachu se poradit s odborníkem. Pokud tato důvěra nebude existovat, mohou ti, kteří třeba z neznalosti poruší pravidla, zůstat zcela mimo systém a v konečném důsledku způsobit zbytečnou škodu sobě i státu.

V poslední době jsme svědky významných snah o narušení mlčenlivosti daňových poradců. První atak na mlčenlivost provedlo Ministerstvo financí v rámci implementace evropské Směrnice DAC 5. Ministerstvo původně předložilo návrh, který šel nad rámec požadované implementace a významným způsobem narušoval mlčenlivost daňových poradců (a s nimi i mlčenlivost advokátů, notářů, exekutorů a auditorů). Po trpělivém vyjednávání se Komoře podařilo ve spolupráci zejména s Českou advokátní komorou ministerský návrh upravit tak, aby nešel nad rámec směrnice a prolamoval mlčenlivost jen v míře nezbytně nutné. Při projednávání v Poslanecké sněmovně byl ovšem (s podporou ministerstva) předložen poslancem Jakubem Michálkem pozměňovací návrh, který s neobjektivním a nekvalifikovaným zdůvodněním opět mlčenlivost významně omezoval.

Pokud by byl Michálkův návrh schválen, dostala by se Finanční správa zcela bezproblémově k údajům doposud podléhajícím mlčenlivosti. To ale cílem směrnice vůbec nikdy nebylo. Státu by bylo umožněno prolomit pod smyšlenou záminkou daňovou mlčenlivost a získat od zmiňovaných profesí citlivé údaje o jejich klientech. Stát by se mohl prostřednictvím návrhu dostat i ke smlouvě s klientem a dalším důvěrným údajům týkajících se komunikace s klientem, a návrh je tak zřejmě i protiústavní.

Michálkův návrh naštěstí schválen nebyl. Panují však obavy, že další ataky různých složek státního aparátu na mlčenlivost daňových poradců budou následovat.

4 V daních se hraje i o osobní svobodu

Finanční úřady jsou metodicky vedeny k podávání trestních oznámení, pokud dospějí k závěru, že mohl být spáchán daňový podvod. Trestní řízení dokonce v některých případech bývají zahajována

dříve, než je daňové a případně i soudní řízení pravomocně skončeno, a výše doměřené daně je tak postavena najisto. Často dochází k účelovému podávání trestních oznámení, jejichž jediným cílem je „vyztužit“ daňové rozhodnutí (zajišťovací příkaz, odepření nároku na odpočet).

Policejním orgánům předávají správci daně kompletní spis včetně všech podání a tvrzení daňových subjektů. A zde dochází k velkému konfliktu s obecnou právní zásadou spočívající v zákazu sebeobviňování. V rámci snahy o unesení svého důkazního břemene může daňový subjekt sdělit správci daně informace, které potom policejní orgán využije k jeho obvinění. Tímto konfliktem s ústavně právním rozměrem se metodika berní správy nijak nezaobírá.

Dokonce je v praxi zaznamenán případ, kde sdělení obvinění z trestného činu zkrácení daně bylo odůvodněno tak, že statutární zástupce společnosti „věděl nebo vědět měl, že příslušný podvodný řetězec je zasazený podvodem.“ V tomto případě dokonce policejní orgán zahájil trestní stíhání pro pouhou nedbalost, ačkoliv zkrácení daně je úmyslným trestným činem.

Proto je velmi důležité již v průběhu daňového řízení ve sporných případech zvažovat, jaké informace a dokumenty správci daně poskytnout. Ani snaha o potírání daňových podvodů nemůže být legitimním odůvodněním pro to, aby se v rámci daňového řízení ze subjektů „tahaly“ informace, které potom proti nim budou použity v řízení trestním. Základní ústavní principy a ústavně zaručená práva svědčí i „sprostým podezřelým“ z daňových úniků. A i když často mají správci daně apetit stavět se do role orgánů činných v trestním řízení a „trestat“ daňový subjekt za zapojení do daňového podvodu, stále platí, že cílem správy daní je „jen“ správné zjištění a stanovení daně a zabezpečení její úhrady, nic dalšího.

5 Daňový poradce je partnerem i pro správce daně

Významnou, ne-li rozhodující, složku daňového poradenství tvoří prevence, tedy spolupráce s klientem ještě před podáním daňového přiznání. Kvalitně sestavené daňové přiznání nebo kvalifikovaná

podání šetří čas a energii i na straně správců daně, které potom mohou správci daně věnovat odhalování daňových podvodů. V tomto dochází k posunu v práci daňových poradců oproti minulosti. Zejména zavedení kontrolního hlášení a EET vyžaduje, aby daňové subjekty reportovaly co nejlépe zpracovaná data a předcházely tím následnému vysvětlování pochybností. Zároveň daňoví poradci kvalifikovaně vyřizují dotazy berních úředníků, pokud porovnáním dat vzejdou pochybnosti, nejasnosti nebo anomálie. Včasnou a kvalifikovanou reakcí ze strany daňových poradců tak dochází k úspoře času a zdrojů na obou stranách, když není nutno zahajovat formalizované postupy (postup k odstranění pochybností, daňová kontrola).

Názor, že daňoví poradci „většinou ty poctivé nezastupují“, který byl anonymně odeslán do internetové diskuse z IP adresy patřící Ministerstvu financí, je nutno odmítnout. Pro takový názor neexistují žádná statistická ani empirická data. Úkolem daňového poradce je ochránit práva daňového subjektu a zajistit, aby na daních neplatil více, než mu zákon ukládá. A vzhledem k cíli správy daní by měl být tento zájem společný i se správcem daně. Daňový poradce zároveň dokáže ozřejmit svému klientovi důvody některých postupů správce daně a předcházet tak zbytečným konfliktům mezi klientem a správcem daně.

6 Daňoví poradci mají význam i při tvorbě legislativy

Komora byla ustanovena povinným připomínkovým místem při tvorbě daňové a související legislativy. Vláda tak má na samém začátku legislativního procesu k dispozici expertní oponenturu čerpající z odborného kolegia a praktických zkušeností jednotlivých daňových poradců. Vysokou úroveň komorových připomínek lze demonstrovat na příkladu kontrolního hlášení a EET. Komora v rámci svých připomínek vznesla *de facto* všechny námitky, které nakonec ve svých nálezech shledal i Ústavní soud a daná ustanovení zákonů zrušil.

Z výše uvedeného je patrné, že je v zájmu daňových subjektů vyhledat v případě potřeby daňového poradce co nejdříve. Nejde o nic menšího než o peníze, existenci firmy a v některých případech i o osobní svobodu.

Daňoví poradci tvoří Komoru a Komora jsou její členové

Ing. Radek Neužil, LL.M.
tajemník KDP ČR



Na začátku června proběhl mezi členy Komory daňových poradců České republiky (dále jen „Komora“ nebo „KDP ČR“) komplexní průzkum, který měl za cíl zmapovat informace o činnosti daňových poradců a zjistit názory na fungování samotné Komory. Dotazník nakonec vyplnilo 2 155 daňových poradců, což představuje 45 % všech členů Komory. Výsledky tak lze považovat za spolehlivé a relevantní i s ohledem na to, že zpětnou vazbu poskytli členové napříč věkovou i regionální strukturou, včetně různé velikosti daňové kanceláře a různorodosti forem výkonu daňového poradenství.

Komora průzkum realizovala zejména proto, že chtěla získat zpětnou vazbu od svých členů na svoji činnost a získat podněty pro další práci a rozvoj. V neposlední řadě pak chtěla znát názor daňových poradců na roli, jakou by podle nich měla hrát vůči členům, veřejnosti a státu.

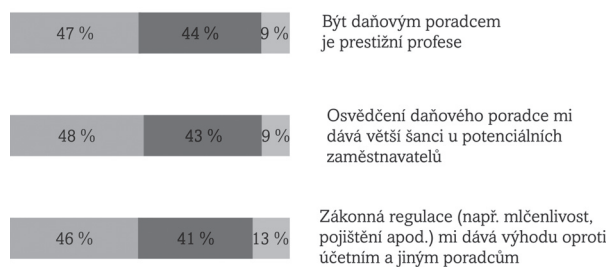
Z hlediska základních statistik je zřejmé, že přibližně polovina daňových poradců působí v Praze a ve Středočeském kraji, přestože zde žije jen 25 % obyvatel a je zde registrována asi třetina ekonomických subjektů. Průměrný věk všech členů Komory je aktuálně 50 let, průměrný věk respondentů byl o něco vyšší (52 let), a to díky tomu, že největší skupina respondentů byla z věkové kategorie 51–55 let. Obecně lze říct, že nejvíce daňových poradců je rovnoměrně rozloženo do kategorie 41–50 a 51–60 let, kde je téměř 60 % všech poradců.

To, že profese daňového poradce je vnímána jako prestižní, vyjádřili respondenti v odpovědích na otázky, které se zaměřily na atraktivnost a výhody, které členové Komory spojují s osvědčením daňového poradce a zákonnou regulací. Na otázku, zda je prestižní být daňovým poradcem,

odpovědělo kladně kolem 90 % respondentů. Podobně kladně se odpovídající vyjádřili k tomu, že jim osvědčení daňového poradce dává větší šanci u zaměstnavatelů a zákonná regulace, kam patří i profesní povinnost mlčenlivosti nebo pojištění, přináší výhodu oproti jiným profesím. Z výsledků ale pro Komoru vyplývá ještě jeden důležitý vzkaz. Znatelně nižší loajalita vůči Komoře je u poradců mladších 35 let, z čehož vyplývá potřeba nalézt odpovídající způsob komunikace s mladšími kolegy a nabídnout jim zázemí, které očekávají.

Do jaké míry souhlasíte s následujícími výroky:

■ Zcela souhlasím ■ Spíše souhlasím ■ Nesouhlasím



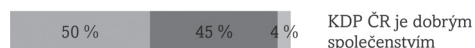
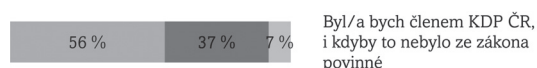
Zdroj: B-inside (2018), n = 2 155

Klíčovou součástí průzkumu byla spokojenost s činností Komory, která se na bodové škále 1–10, při metodice výpočtu průměrné známky, dostala na hodnotu 8,2. Naprostá většina členů by současně zůstala členem Komory i v případě, že by členství nebylo ze zákona povinné. Přestože není k dispozici srovnání těchto hodnot v čase ani s ostatními podobnými profesemi a komorami, lze konstatovat, že spokojenost a loajalita členů Komory je na dobré úrovni.

Pokud půjdeme do většího detailu, spokojenost s činností a nabídkou jednotlivých služeb a aktivit Komory se pohybuje v rozmezí 70–85 %. Jako

Do jaké míry souhlasíte s následujícími výroky:

■ Zcela souhlasím ■ Spíše souhlasím ■ Nesouhlasím



Zdroj: B-inside (2018), n = 2 155

nejlépe hodnocené byly posouzeny nabídka vzdělávání (85 %) a publikační činnost (85 %), bezprostředně následované legislativní činností (83 %), aktivitami na podporu společenství (81 %) a profesní a právní podporou (80 %). Méně než 80 % spokojenosti pak obdržely IT služby (78 %), spolupráce s dalšími institucemi a organizacemi (76 %), prosazování zájmů poradců (73 %) a aktivity v oblasti PR a propagace profese (70 %). Stejně kategorie pak respondenti ohodnotili z pohledu důležitosti. Kromě podpory společenství, kde byla vykázána nejnižší důležitost (69 %), se všechny ostatní kategorie pohybovaly výrazně nad 80 %, prosazování zájmů poradců, legislativní činnost a vzdělávání pak mělo prioritu ještě výraznější, tedy získalo více než 90 %. Poradci tak uvedené aktivity a činnosti považují za důležité a z výsledků je zřejmé, že oblasti, kterými se Komora zabývá, mají pro její členy význam a je potřeba se jim věnovat i nadále.

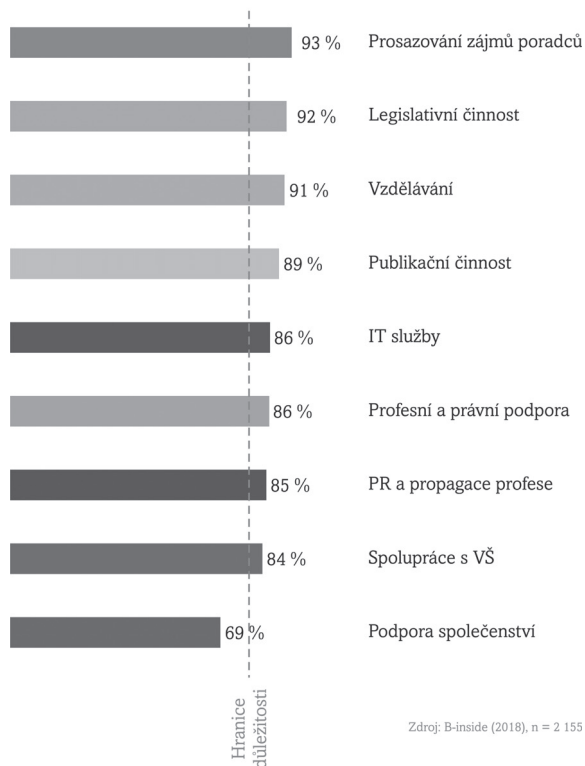
Daňový poradci dále v průzkumu vyjádřili názor, že role Komory vůči daňovým poradcům by měla být postavena zejména na profesní a právní pomoci poradcům, konkrétně by se mělo jednat o poskytování profesního a odborného zázemí, podporu menších kanceláří a jednotlivých daňových poradců, širokou nabídku vzdělávání a hájení zájmů poradců.

Role Komory vůči veřejnosti by měla být postavena na osvětě a informační činnosti zaměřené na propagaci daňového poradenství a vysvětlování jedinečnosti profese a jejích výhod, informování o legislativě a aktuálních změnách a vystupování Komory jako garanta záruk a odbornosti daňových poradců.

Hlavní oblastí činnosti Komory vůči státu a státním institucím by podle členů Komory měla být

Důležitost služeb a aktivit Komory

Průměrná důležitost na škále 0 - 100 %



legislativní činnost z pozice respektovaného partnera a odborného poradce v legislativním procesu.

Klíčové zjištění bylo identifikováno u otázek týkajících se určitého přesahu role Komory mimo samotnou profesi a úlohy uložené přímo zákonem o daňovém poradenství. Daňoví poradci silně souhlasí s tím, že Komora má usilovat o to, aby daňový systém dobře fungoval a byl srozumitelný. V tomto ohledu se podřídně vyjádřilo 99 % respondentů. Obdobně, byť ne tak absolutně, se drtivá většina poradců (93 %) připojila k tomu, že Komora má prosazovat zájmy daňových poplatníků i v obecné rovině.

Část dotazníků se věnovala oblasti informačních technologií a jejich používání při výkonu profese. Poměrně zajímavé je zjištění, že stále při předávání informací a dokladů mezi daňovým poradcem a klientem dominantně převažuje osobní kontakt a e-mail, přičemž osobní komunikace převažuje u 52 % daňových poradců a e-mail u dalších 31 % poradců. K těmto údajům není k dispozici bližší analýza, zda výsledek nižší míry elektronizace komunikace je spíše způsoben požadavky na straně klientů, nebo je způsoben standardy daňových poradců. Elektronizace práce uvnitř kanceláří

daňových poradců i v komunikaci navenek je fenoménem dnešní doby, a lze tedy v této oblasti očekávat změny, díky kterým bude práce daňových poradců i nadále efektivní a bude pro klienty, kromě vysoké odbornosti a profesních garancí, přínášet očekávanou přidanou hodnotu.

Průzkum se také dotkl vztahu daňových poradců a účetních. Je zřejmé, že v některých případech obě profese spolupracují a v některých případech si navzájem konkurují. Tomu odpovídaly i zaznamenané názory daňových poradců, kde na straně jedné má polovina poradců za to, že účetní přesvědčují klienty, že daňového poradce nepotřebují, z druhé strany 76 % souhlasí nebo spíše souhlasí s výrokem, že účetní je pro daňového poradce partnerem. Výrazněji se daňoví poradci shodují na tom, že firmy zatím často nedokáží význam daňového poradenství docenit, což bez sporu souvisí také s výše uvedeným zdůrazněním potřeby vyšší míry propagace profese a intenzivní PR.

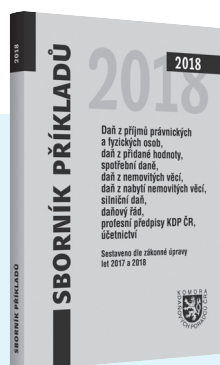
Z pohledu využívání konkrétních software (SW) pro daňové poradenství se potvrdilo, že v České republice existuje opravdu velké množství SW řešení jak pro vyplňování daňových přiznání, tak například pro účetnictví. Nejúspěšnější poskytovatelé těchto systémů se dostávají na tržní podíl cca 35 %. Jedinou výjimkou je v oblasti nástrojů pro práci se zákony a literaturou web Finanční správy ČR (který používá jako prioritní 61 % daňových

poradců) a interní web Komory (používaný 64 % dotázaných). Pokud se otázka zúží pouze na internet, v odborných zdrojích jednoznačně vede interní webový portál Komory, kdy stránky Komory jako zdroj svých informací uvedlo 93 % daňových poradců.

Výrazněji Komora zabodovala také v odborné literatuře a odborných časopisech. Pravidelně čte Bulletin KDP ČR 49 % daňových poradců, což je více než dvojnásobek druhého periodika v pořadí a téměř čtyřnásobek dalších časopisů v pořadí. Důležitým zjištěním je také to, že Bulletin výrazně zasahuje mladší poradce do 40 let, kde jej čte 80 % poradců. Bulletin je tak důležitým médiem v portfoliu odborných služeb i jako nástroj pro komunikaci.

Výsledky průzkumu jsou samozřejmě důležité jak pro získání zpětné vazby na činnost Komory, tak pro poznání názorů daňových poradců. Za výborný výsledek je potřeba považovat i to, jak velké množství poradců se do průzkumu zapojilo a o dění v Komoře má zájem. Ukazuje to, že model profesní samosprávy funguje. Komora neplní jen přenesenou úlohu státní správy, kdy naplňuje legislativně-regulatorní zadání, ale přesah role, kterou Komora plní, jak v podpoře svých členů, tak v širším kontextu poskytování garancí klientům daňových poradců a využívání odbornosti ve prospěch veřejnosti i státu, má smysl a význam.

INZERCE



SBORNÍK PŘÍKLADŮ 2018

Publikace je určena především těm, kteří se připravují na kvalifikační zkoušku na daňového poradce. Obsahuje příklady včetně řešení, mimo jiné i z termínů kvalifikačních zkoušek na daňového poradce, které proběhly v roce 2017.

Cena publikace je 420 Kč vč. DPH + poštovné.

Sborník je možné objednat na www.kdpcr.cz, e-mail publikace@kdpcr.cz, Komora daňových poradců ČR, Koží 4, 602 00 Brno.

Rozhovory s jednotlivými prezidenty Komory daňových poradců ČR

Redakční rada se rozhodla, že do tohoto čísla Bulletinu věnovanému 25 letům Komory daňových poradců České republiky (dále jen „Komora“), připraví také rozhovory s osobnostmi, které stály, nebo stojí v čele Komory. Položili jsme jim zcela totožné otázky a jejich odpovědi vám přinášíme v následujícím textu.



Ing. Jiří Nekovář

■ Jak vzpomínáte na svá léta ve funkci prezidenta Komory?

Pro mne to bylo 18 let ve vedení Komory, první tři roky jako viceprezident a později 15 let jako prezident. Byla to krásná výzva budovat novou organizaci a spolu s dalšími členy Prezidia jí budovat pozici ve vztahu k Ministerstvu financí ČR a Poslanecké sněmovně Parlamentu ČR (PSP). Bylo to období, kdy jsem měl dostatek energie a daně mě velmi bavily nejen samy o sobě, ale především ve vztahu k dalším zákonům. Bylo to období, kdy jsem se těšil na jednání Prezidia a na pravidelná setkávání s kolegy a kolegyněmi. Měl jsem asi i trochu štěstí, že se nám věci dařily a zcela jistě to byla zásluha celé party pohybující se okolo Prezidia. To, že se podařilo vybudovat fungující sekretariát Komory, byla především zásluha Radka Neužila a moje snad v tom, že jsem mu do toho minimálně zasahoval.

■ Co považujete za nejdůležitější úkol stojící před Komorou? Čemu by se měla Komora věnovat? Jak by se měla profilovat?

Důležité je, aby Komora byla u rozhodovacích procesů v oblasti daní. To se jí daří, je připomínkovým místem v legislativním procesu a je dobré, aby byla ještě blíže k PSP. Jako prezident jsem měl zásadu, že je třeba být v pozici poradce předsedy Rozpočtového výboru PSP bez ohledu na to, jakou měl politickou příslušnost. V této souvislosti je důležité, abychom byli zapojeni do mezinárodních aktivit a věděli, jak probíhají věci okolo daní na úrovni EU a OECD. K tomu je nezbytná angažovanost v orgánech CFE. Komora musí pečovat o rozvoj práce Koordináčního výboru a velmi si považovat vztahů k Nejvyššímu správnímu soudu. Velmi důležité je být připraven na generační výměnu v Komoře a podporovat mladé daňové poradce v jejich aktivitách.



Ing. Alena Foukalová

■ Jak vzpomínáte na svá léta ve funkci prezidenta Komory?

Na první otázku, jak vzpomínám na svá léta ve funkci prezidenta, odpovím velmi stručně: nerada.

■ Co považujete za nejdůležitější úkol stojící před Komorou? Čemu by se měla Komora věnovat? Jak by se měla profilovat?

Nejdůležitější úkol Komory od jejího založení vždy byl, je a doufám, že i bude, hájit profesní práva a zájmy daňových poradců. Pohříchu se ale nikdy nikdo pořádně nevěnoval tomu, jak tyto zájmy a práva pojmenovat konkrétně, případně jak je aktualizovat v čase. Já osobně mám například pocit – a se mnou určitě mnoho dalších kolegů, že mým největším profesním zájmem posledních tří, možná čtyř let, je nebýt postupně přeměňována na „vyplňovače“ formulářů, alibistických prohlášení, identifikací, smluv a jejich dodatků... Odevšad, z Bruselu i z domácího byrokratického hřiště, se na nás hrnou jen pokyny, které vedou ve výsledku k tomu, že kdybych je měla dodržovat úplně, ale úplně striktně, strávím tím přes dvacet procent svého pracovního času. Přitom s výsledkem nula. Vztah s klientem je stále založen především na důvěře, a pokud ta schází, přestane to fungovat. Vztahy nelze nahradit formuláři či elektronickou stopou. Děsím se oka Velkého bratra, ale ono už na mě kouká z každého rohu. Připadám si jako zrnko písku v písečné bouři. Komora by tím zrnkem písku být neměla.

Odpověď na otázku „Čemu by se měla Komora věnovat?“ je hrozně jednoduchá, ale, jak už to bývá, současně nesmírně složitá. Jednoduše: zvyšování nebo alespoň při neutuchající legislativní smršti zachování profesní úrovně daňových poradců. Vzdělávat, vzdělávat a do třetice vzdělávat. Cílevědomě měnit poradce z účetních na právníky – vždyť už dnes jsou všichni téměř potenciální účastníci organizovaného zločinu. Naučit je proces (namísto toho je učíme účetní souvztažnosti). No – to složitě je v tom, že oni sami zřejmě moc nechťejí. Nevadí jim otevřená Pandořina skříňka Finanční správy, která zpočátku opatrně, dnes však už zcela nepokrytě dává najevo veřejnosti, že respektovat rozhodnutí soudů (NSS i ústavního) prostě nehodlá. Samozřejmě pouze v případech, kde je ta judikatura odlišná od názoru úředníka. Komora nedokáže vpravit elementární znalosti procesního či rovnou trestního práva do hlav svých členů, přitom mimo Komoru tato školení pořádají naši kolegové na vlastní pěst a na neúčast či vyložený nezájem si stěžovat nemohou. Komora by tedy měla být aktivní alespoň na legislativní úrovni a usilovat o to, aby se postupně nestávala jen sběračem smečovaných míčků ze strany Ministerstva financí ČR. Kolegové ze sekci, kteří píší příspěvky na Koordinační výbory, kteří připomínají ministerské návrhy a mnohdy přicházejí se svými vlastními podněty, protože na rozdíl od ministerských znají praxi, mě snad nezabijí. Pracují hodně, zadarmo a někteří snad ještě i rádi. Jen tomu chybí ta koncovka: silné Prezidium, které by jejich práci „prodalo“

a prosadilo. A propos: Prezidium. K tomu snad jen to, že jeho úkolem není udržovat trabant v chodu, ale když konkurence vyjede se Superbem, my bychom měli začít startovat Ferrari. Vizionáři došli.... Obávám se však, že i kdyby byli na skladě, nikdo jim nevymyslel motivaci, proč svoje vize realizovat právě pro Komoru.

Jak by se Komora měla profilovat? Co třeba zdržet se vyjádření k politickým tématům, resp. vyjádřit se k těmto tématům pouze v odborné rovině? Co začít se chlubit kolegy, kteří skutečně a reálně dosáhli profesních úspěchů, ať už na poli soudním či vzdělávacím? To je jen střípek profilace směrem ven. Dovnitř už to snad ani změnit nejde, tam fakt moc vůle není. Zajeté koleje. A tak vznikají alternativní aktivity, třeba spolky, těch, kteří se prostě do kolejí nevejdou. Ať už je to spolek sdružení daňových poplatníků či spolek, který byl založen za účelem uzavření rámcové pojistné smlouvy.



Ing. Martin Tuček

■ Jak vzpomínáte na svá léta ve funkci prezidenta Komory?

Funkce prezidenta přináší pozornost, setkání, rozhodování, řízení týmu a permanentní komunikaci. Vyžaduje mnoho času a odvalu přinášet vize, které se v první chvíli zdají neuskutečnitelné. Při zvolení do funkce prezidenta jsem měl chuť věnovat Komoře čas a energii. Změny ve společnosti, rychlá digitalizace a mezinárodní tlak na zamezení krácení daní a boj proti daňovým podvodům měnily významně naši profesi. Snad největším překvapením bylo, kolik času prezidenta Komora spotřebuje – v podstatě neomezené. To vyžaduje silné zázemí ve vlastní firmě a její podporu.

To, co je zcela odlišné, je způsob rozhodování. Působil jsem v Prezidiu Komory již od jejího založení, proto jsem byl na kolektivní rozhodování zvyklý a také jsem znal vývoj přístupů k některým zásadním otázkám. Ty se totiž nejdéle po 10 letech vždy vrací opět do diskuse. Přístupy se mění vždy

s novými lidmi a po odchodu předchozího dlouholetého prezidenta byla tendence změnit téměř vše a nejlépe najednou. Na rozdíl od rozhodování v našich firmách je změna v Komoře výsledkem širokého konsensu. Optimální je, pokud je Prezidium namícháno z různých osobností reprezentující zájmy daňových poradců působících samostatně po zájmy daňově poradenských kanceláří. Roční období, kdy bylo těžké takové shody dosáhnout, bylo obtížné. V tomto počátečním období byla významná rozhodnutí spíše prohlasována těsnou většinou než konsensus. Valná hromada udělala za rokem neshod tečku a zvolila nové Prezidium.

Úžasná byla spolupráce všech členů Prezidia, kdy každý převzal garanci nad některou z významných funkcí Komory. Možnost pracovat pro Komoru s tolika skvělými a zkušenými daňovými poradci a ve svých firmách manažery mne bavila snad nejvíce. Skvělá byla také samotná kancelář Komory v čele s jejím tajemníkem. Ohromně vyrostla a stala se úplně dospělou, vnitřně organizovanou a samostatnou. Přitom mnoho významných změn směřovalo právě vůči kanceláři. Změna celého systému řízení a zvýšení odpovědnosti a samostatnosti nejen při pořádání mezinárodních vzdělávacích akcí, ale i při komunikaci s institucemi a zahraničními Komorami. Mám pracovníky kanceláře rád, je to skvělý tým a někdy mne mrzelo, jak je změnami softwaru týráme. Významnou změnou byla na straně Generálního finančního ředitelství výměna jejího ředitele a zásadní změna chování Finanční správy. Místo partnerů jsme se rázem stali pomahači podvodníků a málem třídním nepřítelem. Nastala doba bránění profese daňových poradců v oblasti trestnosti a mlčenlivosti. Bohužel díky tomu jsme neudrželi s Finanční správou relativně pozitivní vztah založený na vzájemném respektu, který tolik let budoval předchozí prezident. Jsem rád, že na konci mého aktivního období máme pohodovou, fungující Komoru připravenou na další generace nových daňových poradců, kteří postupně převzou její řízení. Zájem o zkoušky a členství v Komoře je toho důkazem.

■ **Co považujete za nedůležitější úkol stojící před Komorou? Čemu by se měla Komora věnovat? Jak by se měla profilovat?**

Za důležité považuji dále budovat silnou kancelář, která bude fungovat v oblasti vzdělávání samostatně a bude ekonomicky v mírném zisku. Podstata našeho společenství je společné prosazování našich zájmů a také ochrana, tedy vytvoření skupiny schopné zajistit nejen dobrou pojistnou smlouvu,

ale také rozumné plnění škodních událostí. Daňoví poradci jako společenství by mělo vydržet, i kdyby žádný zákon o naší Komoře nebyl. Za velmi důležité považuji vytváření povědomí veřejnosti o naší profesi – jakou úlohu má daňový poradce? Vůči státu máme být na straně daňového poplatníka, a vyvažovat tak znalostmi daňových zákonů a schopností hájit procesně klienta sílu, kterou Finanční správa představuje. Přál bych si vzájemný respekt s Finanční správou.



Ing. Petra Pospíšilová

■ **Jak prožíváte svá léta ve funkci prezidenta Komory?**

Je jasné, že kdyby mě práce pro Komoru nebavila a nezajímala, tak na tuto pozici nebudu kandidovat. Asi tak nikoho nepřekvapí, když potvrdím, že je to práce, která mě baví a těší. Osobně čerpám nejvíc pozitivní energie z kontaktu s lidmi a ze spolupráce s ostatními. V případě Komory platí, že pro ni prakticky pracují hlavně nadšenci, kteří to dělají ze svého osobního zájmu, a jsou proto pro tu práci zapálení. A spolupráce s takovými lidmi je pro mě ta největší zábava a odměna. Rovněž v kanceláři Komory se našemu tajemníkovi Radkovi Neužilovi podařilo postavit takový tým, se kterým je opravdu radost přijít do kontaktu a pracovat s nimi. Z mého pohledu je Komora skvělá organizace se spoustou zapálených, vzdělaných a chytrých lidí, pro kterou mě baví pracovat. Doufám, že i s mým přispěním se daří toto prostředí dále rozvíjet a posouvat tak, aby Komora dobře naplňovala své poslání a kromě něj dělala další věci, které jsou užitečné a přínosné pro její členy.

■ **Co považujete za nedůležitější úkol stojící před Komorou? Čemu by se měla Komora věnovat? Jak by se měla profilovat?**

Komora musí i nadále dělat to, co dosud dělala, tj. chránit oprávněné zájmy daňových poradců. Zní to celkem jednoduše, ale je to poměrně náročný úkol, jehož obsah se mění i v čase. Osobně to nyní

cítím v té rovině, že je potřeba více komunikovat, kdo je daňový poradce, jaké je jeho vzdělání a co pro klienty dělá. Že není jeho úkolem vymýšlet různé daňové „kličky“, tj. jak se placení daní vyhnout nebo v daních podvádět, ale jak je zaplatit ve správné výši, tedy ani příliš nízké, ale ani příliš vysoké. Že klient s podporou daňového poradce

může klidně spát a stát se může spolehnout na to, že daně jsou zaplacené ve správné výši. Vnímání daňového poradce veřejností je mnohdy velmi zkreslené, a i klienti mnohdy nerozumí tomu, jaká je pozice daňového poradce. Komora tedy musí hledat cesty, jak toto ve veřejném prostoru vysvětlit, a zajistit tak pro výkon daňového poradenství dobré podmínky.

INZERCE



TABULKY A INFORMACE PRO DANĚ A PODNIKÁNÍ 2018

V praktickém kapesním formátu najdete přehled nejdůležitějších pojmů, sazeb, čísel, postupů a údajů z daňových zákonů a ze zákonů s nimi souvisejících. Tabulky a další přehledy jsou určeny všem, kdo potřebují snadný a rychlý přístup k důležitým údajům, především účetním, auditorům, podnikatelům a vedoucím pracovníkům podnikatelských subjektů.

V publikaci naleznete např.:

- sazby a postupy výpočtů potřebné ke správnému stanovení výše daňové povinnosti ze všech daňových oblastí
- termíny, které je třeba dodržet
- daňové odpisy
- sazby cestovních náhrad
- vyměřovací základy pro pojistné na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení
- přehled dávek nemocenského pojištění a státní sociální podpory
- adresy úřadů v evropských zemích příslušných k vracení vstupní DPH
- přehled judikatury Evropského soudního dvora z daňové oblasti
- sazby daní v Evropské unii a dalších vybraných státech
- smluvní vztahy podle občanského zákoníku.

Cena 299 Kč

448 stran, kapesní formát, brožovaná vazba

Vydává společně nakladatelství Wolters Kluwer ČR, a. s., společnost DATEV.cz s.r.o. a Komora daňových poradců ČR.

Publikaci je možné objednat na www.kdpcr.cz, e-mail publikace@kdpcr.cz, Komora daňových poradců ČR, Kozí 4, 602 00 Brno nebo na www.wolterskluwer.cz, e-mail obchod@wolterskluwer.cz, tel. 246 040 400 nebo na adrese Wolters Kluwer ČR, a. s., U nákladového nádraží 10, 130 00 Praha 3.

Mezinárodní spolupráce daňových poradců je nutností

Rozhovor s Piergiorgio Valente,
prezidentem CFE Tax Advisers Europe

Otázky kladl Ing. Radek Neužil, LL.M.



■ **CFE zastřešuje daňové komory již více než 50 let. Jak vnímáte úlohu CFE ve vztahu k mezinárodní spolupráci daňových poradců a proč je mezinárodní spolupráce tak důležitá?**

Dovolte mi, abych obrátil Vaši otázku a začal od druhé části.

Mezinárodní spolupráce je v současné době nejvýznamnějším nástrojem daňových poradců k tomu, aby dokázali čelit novým okolnostem a reagovat na potřeby stále více se globalizující ekonomiky.

Daňové subjekty jsou ve stále větší míře nadnárodního charakteru. Státy vytvořily v souvislosti s BEPS určitý rámec pravidel. Do popředí se ve stále větší míře dostávají mezinárodní společenství a nadnárodní organizace, jako jsou EU a OECD. V současné době má průměrná daňová záležitost tendenci dotýkat se různých daňových subjektů a různých jurisdikcí a strany na obou stranách takového vztahu již nyní úzce spolupracují.

Za takových okolností nemohou daňoví poradci udělat nic jiného než též nastoupit cestu internacionalizace. Je třeba, aby služby daňových poradců překračovaly hranice států, pokud si mají zachovat svou hodnotu. Nejlepší způsob, jak toho dosáhnout, je prostřednictvím spolupráce na mezinárodní úrovni, kdy spolupráce je ku prospěchu každého z nás jednotlivě i pro všechny z nás společně.

Termínem mezinárodní spolupráce daňových poradců máme na mysli vytvoření sítě pro dialog a efektivní sdílení znalostí, odbornosti a zkušeností v daňových záležitostech, jakož i přijetí společných stanovisek k záležitostem, které jsou v oblasti zájmu všech z nás. Koneckonců, budeme-li spojeni, budeme silnější.

V první řadě a především usilujeme o vytváření příležitostí pro daňové poradce z našich členských

organizací a nejen pro výměnu názorů ohledně nejaktuálnějších daňových a profesních otázek, ale i za účelem pojmenování a rozvinutí nejlepších praktických postupů, aby došlo k posílení mezinárodních znalostí a schopností daňových poradců.

V druhé řadě usilujeme o zajištění prostředků pro šíření informací o záležitostech souvisejících s daněmi, abychom mohli zajistit, že daňoví poradci budou vždy informováni o nejnovějším vývoji nejen v zemi své hlavní praxe, ale též napříč Evropou a v maximálním možném rozsahu i v celém světě.

Za třetí se pak snažíme aktivním způsobem zjišťovat informace o oblastech společného zájmu, jako např. zdanění digitální ekonomiky, kde spolupracující daňoví poradci mohou zajistit maximální přidanou hodnotu. V těchto případech je naším cílem poskytnout prostředky pro nejefektivnější spolupráci včasným a hospodárným způsobem.

V neposlední řadě je CFE hrdá na to, že jde příkladem pro vytváření dalších mezikontinentálních profesních asociací daňových poradců, jako je např. Asijsko-oceánská asociace daňových poradců (AOTCA). Díky tomu CFE přispěla k propagaci mezinárodní spolupráce i mimo oblast svého hlavního zájmu, tj. mimo Evropu.

■ **Jaká je role CFE v evropském legislativním procesu a jak se vyvíjí vztahy s Evropskou komisí, Evropským parlamentem a dalšími zainteresovanými subjekty?**

Mít vliv na evropskou legislativu je jedním z hlavních cílů CFE při prosazování férového zdanění pro všechny a ochrany zájmů daňových poradců.

Jedním z hlavních cílů CFE je získat vliv na evropskou legislativu při prosazování férového zdanění pro všechny a ochrana zájmů daňových poradců.

Přestože CFE není součástí legislativního procesu, má řadu způsobů, jak do takového procesu zasahovat, jak prezentovat svá stanoviska evropským institucím a jak s nimi komunikovat. V tomto ohledu se snažíme zajistit, aby se náš přístup neomezoval na komentování zvažovaných návrhů nebo iniciativ, jež se nacházejí v procesu přípravy a zavádění, nýbrž chceme předkládat strukturované návrhy a nalézat řešení už v nejranějších stádiích legislativního procesu. Jsme přesvědčeni, že tímto způsobem můžeme být maximálně užiteční pro instituce i evropské daňové subjekty.

Za tímto účelem CFE:

- 1) usiluje o to, aby reagovala na všechny veřejné konzultace iniciované Komisí EU ve vztahu k záležitostem, které se dotýkají zdanění; tímto způsobem zajišťujeme, že stanoviska našich členů budou slyšet u příslušných institucí tím nejsilnějším způsobem;
- 2) participuje v expertních skupinách Evropské komise, včetně Platformy EU pro dobrou správu daňových záležitostí, Expertní skupiny EU pro DPH a Fóra EU pro DPH, kde má možnost přednášet konkrétní návrhy;
- 3) sleduje vývojové trendy v legislativě EU a zveřejňuje prohlášení a stanoviska za účelem vyjádření názoru daňových poradců promptním a efektivním způsobem; přičemž rovněž
- 4) pravidelně zveřejňuje materiály o aktuálních daňových záležitostech za účelem posílení svého postavení a iniciování veřejné debaty na tato témata.

Za stejným účelem CFE buduje a posiluje své vztahy s institucemi EU a zejména s Komisí. Každoročně se scházíme na společné večeři CFE se zástupci Komise. Průběžně s úředníky Komise probíráme názory a stanoviska CFE. Úředníci Komise jsou také přítomni na našich akcích, jako je např. Fórum CFE.

V této souvislosti bych rád zdůraznil jeden z nejnovějších výsledků práce CFE: změna aktuálního pracovního programu Platformy pro dobrou správu daňových záležitostí, kam bylo specificky zahrnuto téma práv daňových subjektů právě z iniciativy CFE.

■ **Daňové prostředí se neustále mění. Mohl byste uvést nějaké příklady toho, jak CFE prezentuje názory daňových poradců a jak prosazuje jejich zájmy?**

V současné době jsme svědky rozsáhlých změn v oblasti mezinárodního zdanění. To je nepopíratelnou skutečností, a právě díky tomu je naše role

v dnešní době velmi významná. Situaci dále ještě komplikují rostoucí předsudky vůči daňovým poradcům, jež vyvěrají z nedávných daňových skandálů. Takový nedostatek důvěry ze strany daňových subjektů i finančních úřadů je pravděpodobně největší současnou výzvou.

V CFE považujeme za součást svého poslání chránit a prosazovat zájmy daňových poradců v tomto přechodném období a získat zpět důvěru pro daňovou profesi.

Pro efektivní prosazení takového cíle je především třeba, abychom sledovali vývoj a použili účinné metody pro formulaci a promptní sdělení našich stanovisek. Z tohoto důvodu CFE zřídila specializované interní výbory, které se zaměřují na nejvýznamnější oblasti společného zájmu pro naše členy. Nejvýznamnější z těchto výborů jsou:

- 1) Fiskální výbor (FC), který sleduje vývoj v oblasti daňové politiky na úrovni EU i na mezinárodní úrovni a přispívá do tohoto procesu;
- 2) Výbor pro profesní záležitosti (PAC), který se zaměřuje na politické iniciativy v oblasti profesní regulace v EU a na mezinárodním poli s vlivem na profesní chování daňových poradců, tj. etické aspekty, etický kodex, povinná hlášení;
- 3) Pracovní skupina pro Soudní dvůr EU (ECJ), která je tvořena známými akademiky a odborníky v daňové oblasti, kteří se zaměřují na precedenční právo ECJ, formulují a zveřejňují stanoviska v této oblasti;
- 4) Daňový technologický výbor, který se soustřeďuje na vývojové trendy v souvislosti se zdaněním digitální ekonomiky, aby bylo možno odhadnout vliv na daňové poradce a nalézt postupy, které nám umožní připravit se, jako daňoví poradci, na tuto novou situaci.

Výše uvedené výbory zastupující zájmy daňových poradců zveřejňují svá stanoviska formou prohlášení a stanovisek na internetových stránkách CFE a rovněž v úředním věstníku CFE European Taxation (Evropské zdanění). Pro představu uveďme, že v roce 2017 zveřejnil fiskální výbor devět stanovisek, výbor pro profesní stanoviska pět stanovisek, pracovní skupina pro Soudní dvůr EU čtyři stanoviska.

■ **Kolik profesních organizací a daňových poradců CFE zastupuje a jak může být CFE prospěšná pro jednotlivého daňového poradce?**

CFE je zastřešující organizací pro zastoupení daňové profese v Evropě. Ke dni 31. 12. 2017 bylo mezi

členy CFE 30 profesních asociací z 24 evropských zemí a rovněž jeden stálý host (Uzbekistán). Z hlediska jednotlivých daňových poradců to znamená více než 200 000 osob. Naší prioritou je rozšiřovat členství do všech zemí v Evropě tak, aby každá země měla zastoupení prostřednictvím alespoň jedné profesní asociace.

Jak již bylo uvedeno výše, věnuje se CFE podpoře zájmů evropských daňových poradců v Evropě a na mezinárodním poli. Již z tohoto poslání vyplývá, že naše působení má být ku prospěchu jednotlivých daňových poradců. Hájíme zájmy jednotlivých odborníků a usilujeme o lepší daňové prostředí pro všechny z nás. Když spolupracujeme dohromady, je náš hlas více slyšet a rovněž je více slyšet hlas každého daňového poradce, který tak může být efektivnější.

Kromě toho CFE nabízí jednotlivým daňovým poradcům následující služby:

- 1) zdroj pravidelně aktualizovaných informací ohledně daňového vývoje na úrovni EU a na mezinárodním poli;
- 2) rozšířenou síť pro výměnu znalostí a odbornosti a společný bod setkání pro vedení dialogu a výměnu názorů;
- 3) mezinárodní fórum pro vytvoření a přijetí nejlepších praktických postupů;
- 4) motivaci pro excelentní odbornou výkonnost, zejména pro mladé poradce, prostřednictvím ceny A. Raedlera.

Není nutné zdůrazňovat, že jsme vždy připraveni zvažovat a implementovat návrhy k rozšíření činnosti od jednotlivých daňových poradců, jakož i od profesních asociací.

■ **CFE je evropskou organizací, ale zdanění se stává stále globálnější otázkou. Jakým způsobem CFE odráží tuto situaci a jak plánuje vypořádat se s těmito problémy?**

CFE je a zůstane evropskou organizací. Naší hlavní oblastí zaměření je Evropa a je třeba vykonat hodně práce pro dosažení optimálního daňového prostředí v naší široké oblasti „domácího“ působení.

Nicméně jsme si náležitě vědomi skutečnosti, že i evropské hranice, ve stále více se globalizujícím světě, poněkud mizí. Abychom byli připraveni a zajistili silné postavení na mezinárodní scéně, vytvořili jsme vztahy úzké spolupráce s dalšími mezinárodními profesními asociacemi.

Již od samého počátku je třeba zdůraznit, že internacionalizace je pro CFE letitý projekt. Pro představu uveďme, že již v roce 2013 jsme za spolupráce s asociací AOTCA a společností STEP (Society of Trust and Estate Practitioners) vydali Vzorovou chartu daňového poplatníka. Tato charta je nástrojem, sestaveným na základě průzkumu stavu práv daňových poplatníků v 37 zemích, s cílem reagovat na nedostatky v ochraně takových práv, jež byly zjištěny.

Kromě toho v roce 2014 CFE ve spolupráci s asociací AOTCA a Západoafrickou unií daňových institutů (WAUTI) založila globální fórum pro spolupráci na specifických daňových otázkách: GTACF, Globální fórum spolupráce daňových poradců. Hlavním cílem GTACF bylo poskytnout globální reakci daňových poradců na mezinárodní daňové iniciativy ze strany takových organizací, jako jsou OECD a OSN. V dubnu 2018 bylo přijato společné rozhodnutí ohledně dalšího rozvoje GTACF a využití jeho plného potenciálu.

■ **Jaké zajímavé události a projekty má nyní CFE na programu?**

Přestože jsem již uvedl některé z našich plánů pro blízkou budoucnost v odpovědích na předchozí otázky, provedu zde určité shrnutí z důvodu jasnosti a přehlednosti, pokud jde o naše nejvýznamnější iniciativy.

- 1) Plánuje se, že projekt GTAP, který jsem právě popsal výše, bude jednou z našich hlavních priorit v nadcházejících měsících.
- 2) Další významnou prioritou je zahájení činnosti daňového technického výboru (je rovněž zmíněn výše), tj. specializovaného interního výboru CFE, který se zaměřuje na vývojové trendy ohledně zdanění digitálního sektoru, a jeho úkolem je připravit nás na budoucnost daňové profese.
- 3) Při příležitosti 60. výročí CFE v roce 2019 připravujeme ročenku s příspěvky od renomovaných akademiků a odborníků ohledně nejaktuálnějších otázek v oblasti mezinárodního zdanění.
- 4) Jak již bylo zmíněno, máme zájem rozšířit naše členství do všech evropských zemí, aby bylo zajištěno zastoupení všech různých zájmů a kultur. Z tohoto důvodu plánujeme podniknout kroky vedoucí k tomu, aby se v následujících měsících k CFE připojily další evropské profesní asociace.

Mezinárodní srovnání výkonu profese daňového poradce ve vybraných zemích

Ing. Jan Tuček
MOORE STEPHENS s.r.o.



Autor článku v roce 2017 rozeslal dotazníky jednotlivým profesním organizacím sdružujícím daňové poradce v EU a z výsledků těchto dotazníků sestavil tento článek, který přináší porovnání českých podmínek s pravidly pro profesi daňového poradce v Irsku, Polsku, Spojeném království Velké Británie a Severního Irska (dále jen „Spojené království“), Nizozemsku, Slovinsku, Slovensku a Rumunsku. Jde tedy o srovnání osmi zemí, z nichž polovina má profesi regulovanou speciálním zákonem a ve druhé polovině není profese speciálně regulována.

Cílem dotazníkového šetření bylo popsání profese daňového poradenství ve vybraných státech Evropské unie a srovnání mezi těmito státy. Odpovědi profesních komor vybraných členských států, jež čítaly dohromady přes osmdesát stran, byly zkoumány v rozdělení do dvou skupin. V jedné skupině zemí je profese daňového poradce chápána jako regulovaná činnost, a tudíž je povinné členství v profesní organizaci dané země. Profesní organizace je zřízena zvláštním zákonem a vždy vyžaduje ověření znalostí předtím, než umožní, ať už domácí nebo zahraniční osobě, poskytovat daňové poradenství na území konkrétního členského státu. V druhé skupině vybraných členských států není daňové poradenství regulováno zvláštním zákonem a poskytovat daňově-poradenské služby tedy může bez omezení jakákoli osoba domácí nebo zahraniční.

1 Regulace profese daňového poradenství

V zemích Evropské unie existují členské státy, jako Česká republika, kde je profese daňového poradce regulována přímo ze zákona, který ustanovuje rovněž profesní organizaci, jež se obvykle regulací zabývá. V případě regulace ze strany státní moci

prostřednictvím zvláštních zákonů je obvyklé, že výkon profese daňového poradce je svěřen do rukou pouze členům profesních organizací. Pro jasnou identifikaci je členům obvykle uděleno právo označovat se speciálním profesním označením, které garantuje příslušnou výši odbornosti, vzdělání a záruk.

V některých zemích Evropské unie, například v Nizozemsku, není regulace ze strany státu vůbec stanovena. Profese daňového poradce je zde považována za neregulovanou a k jejímu výkonu není potřeba žádné speciální povolení, znalosti nebo osvědčení. I přesto, že v některých zemích není profese daňového poradce regulována zákonem, byla zde ustanovena samoregulační uskupení, která na dobrovolné bázi sdružují daňové poradce. Vstup do těchto organizací není nezbytně nutný k výkonu poradenství na území daného státu, přesto se jeho členy daňoví poradci dobrovolně stávají. Členové těchto organizací mají právo užívat v dané zemi profesní označení, které jiní poskytovatelé daňové poradenských služeb ke svému označení použít nemohou. Tímto profesním označením se jasně a na první pohled odlišuje skupina daňových poradců regulovaných na úrovni samoregulující profesní organizace od poradců, kteří členy nejsou.

2 Mezinárodní spolupráce mezi organizacemi daňových poradců v EU

Pravidla pro výkon profese daňového poradce se mezi jednotlivými státy liší. Jednotlivé organizace sdružující daňové poradce na území Evropské unie samy pocítily potřebu setkávat se, vyměňovat si názory a organizovat svou činnost v rámci Evropské unie. Mezi první sdružující organizaci patří Confédération Fiscale Européenne, v současnosti vystupující pod názvem CFE Tax Advisers Europe (dále jen „CFE“). Smyslem této organizace, datující své založení do roku 1959, je sdružovat profesní

organizace daňových poradců za účelem ochrany zájmů profese a garantovat určitou kvalitu služeb, které daňoví poradci zapsaní v členských organizacích poskytují. CFE rovněž přispívá k předávání informací o jednotlivých daňových systémech v různých zemích, podílí se na tvorbě daňového práva v Evropě a vyjednává nejvýhodnější podmínky pro výkon profese daňových poradců. Zastupuje daňové poradce před veřejnými orgány na celoevropské úrovni. Jak je uvedeno na internetových stránkách CFE¹, pro sjednocení profese, přístupu k ní a určení profesních standardů vydala CFE dokument s názvem Evropské profesní zásady daňových poradců. Dodržování uvedené směrnice profesními členskými organizacemi vede k ochraně zájmů poradců i jejich klientů. Zároveň by mělo dodržování směrnice přispět k lepší spolupráci s finančními úřady v různých zemích. Do CFE je přihlášeno 30 profesních komor sdružující daňové odborníky v 24 zemích Evropy, a zastřešuje tak více než 200 000 osob věnujících se daňovému poradenství.

3 Porovnání výkonu daňového poradenství ve vybraných členských státech Evropské unie

3.1 Podmínky pro vstup do profesní organizace

Ačkoli v některých zemích není poradenství regulováno, existuje v takové zemi vždy profesní organizace. V dalším srovnání bude vždy řeč o podmínkách, které uznává příslušná profesní organizace i v situaci, kdy je možné daňové poradenství poskytovat bez členství v této organizaci.

3.1.1 Vysokoškolské vzdělání

Jedním z důvodů regulace daňového poradenství je i důraz na odborné znalosti a dovednosti, a to včetně zemí, kde není poradenství regulováno z titulu zákona konkrétní země. Všechny profesní organizace, včetně těch, v nichž je členství dobrovolné, požadují jako podmínku pro členství vysokoškolské vzdělání. Nejčastěji se jedná o vzdělání, k jehož dosažení je obvykle nutné tříleté studium. Méně často se vyžaduje délka studia čtyři roky a ve Slovenské republice je to dokonce absolvování

pětiletého vysokoškolského studia s magisterským titulem, jak je graficky znázorněno níže. Ve většině případů není specifikováno, v jaké oblasti musí být vysokoškolské vzdělání dosaženo, ale například v Nizozemsku je možné uznat pouze titul v oblasti finančního práva a ekonomie a v Rumunsku tituly z ekonomických fakult.

3.1.2 Pracovní praxe

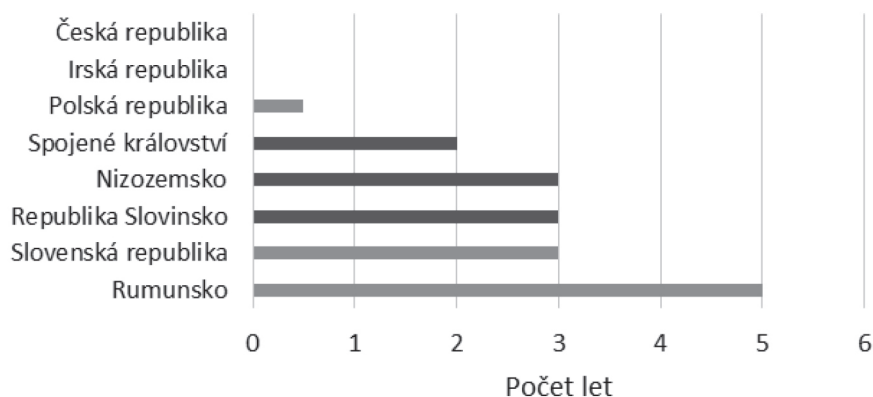
Kromě vysokoškolského vzdělání vyžadují profesní organizace často jako podmínku přijetí pracovní praxe. Praxe se může lišit svou délkou i zaměřením. Od šesti měsíců vyžadovaných v Polsku po pět let vyžadovaných v Rumunsku nebo v některých případech na Slovensku. Jedná se obvykle o praxi zaměřenou ekonomickým směrem, například pracovní praxe v oblasti ekonomických služeb, účetnictví, finančnictví nebo přímo práce v daňové poradenské kanceláři či praxe přímo u správce daně příslušného státu. Ve Slovenské republice je praxe v oblasti daňového poradenství dokonce zvýhodňována, a to způsobem, že je podmínkou pro vstup do profesní organizace absolvování 5 let ekonomické či právnické praxe, nebo absolvování 3 let praxe jako asistent daňového poradce. V Rumunsku je pravidlo ještě přísnější a stanovuje povinné absolvování pětileté praxe, z toho poslední tři roky v oborech zaměřených na daňovou, účetní a finanční oblast. Níže je uvedeno grafické znázornění požadované délky odborné praxe jako podmínka členství v profesní organizaci. V grafu jsou jasně rozeznatelné země, kde není pracovní praxe jako podmínka vyžadována. Modrou barvou jsou označeny země, kde není pro výkon daňového poradenství povinné členství v profesní organizaci.

3.1.3 Kvalifikační zkouška

Většina profesních organizací bez ohledu na to, zda je členství v nich pro výkon profese daňového poradce podmíněno zákonem, organizuje kvalifikační zkoušku za účelem ověření odborných znalostí svých budoucích členů. Výjimkou je Nizozemsko, kde sice není vyžadována kvalifikační zkouška, ale budoucí členové musejí absolvovat tříletý profesní vysokoškolský program. Zkouška je pořádána profesní organizací, v některých případech s účastí zástupců státní správy, s výjimkou Polska, kde je kvalifikační zkouška pod patronátem Státní zkušební komise pro daňové poradenství Ministerstva financí. Poplatek za skládání zkoušky se pohybuje od 3 do 9.000 Kč, průměrná výše

¹ <http://taxadviserseurope.org/>.

Graf č. 1 Minimální počet let odborné praxe



Zdroj: vlastní zpracování.

poplatku převyšuje 6.000 Kč. Úspěšnost kvalifikačních zkoušek se velmi liší od relativně nízké úspěšnosti ve Slovenské republice ve výši 15–20% až po téměř 80% úspěšnost absolventů ve Slovinsku.

U poloviny zkoumaných profesních organizací je vyžadována pouze písemná zkouška, v ostatních případech je vyžadována jak písemná, tak ústní zkouška odborných znalostí. Předmětem kvalifikační zkoušky je vždy ověření vědomostí a dovedností v oblasti přímých a nepřímých daní. Oblast účetnictví je zastoupena ve většině zkoušek, stejně tak obchodní a soukromé právo. Právo pracovní je zahrnuto relativně často, uvedla jej těsná nadpoloviční většina profesních organizací, zatímco znalosti trestního práva nejsou zahrnuty ani ve třetině kvalifikačních zkoušek. Méně často se také vyskytuje přezkoušení znalostí z práva týkající se úpravy profese daňového poradce, profesních standardů nebo etického kodexu. Relativně méně zkoušek věnuje rovněž prostor mezinárodním standardům finančního výkaznictví. Ze získaných odpovědí je patrné, že kromě odborných daňových znalostí se kvalifikační zkouška zaměřuje i na znalosti práva příslušného státu. Výjimku představuje Polská republika, jejíž profesní organizace uvedla, že znalosti jiné oblasti práva, než jsou daně a účetnictví, kvalifikační zkouška neobsahuje.

3.2 Kontinuální profesní vzdělávání

Pro zajištění odbornosti daňového poradce existuje systém kontinuálního profesního vzdělávání, jež je často pro členství v profesní organizaci povinný. Povinný systém existuje ve všech zkoumaných

profesních organizacích s výjimkou České republiky, kde je systém kontinuálního profesního vzdělávání pouze na dobrovolné bázi. V případě nedodržení podmínek kontinuálního vzdělávání následuje obvykle vyloučení z profesní organizace, které v některých zemích neznamená ztrátu možnosti výkonu daňového poradenství, ale vždy znamená ztrátu užívání odborného titulu spojeného s členstvím v profesní organizaci. V rámci kontinuálního vzdělávání, byť na dobrovolné bázi, jako je tomu v případě členů Komory daňových poradců České republiky, jsou zastoupeny jednotlivé oblasti relativně obdobně, jako je tomu u kvalifikačních zkoušek. Oproti kvalifikační zkoušce jsou zde zastoupeny ve vyšší míře znalosti v oblasti mezinárodního práva, IFRS a práva daňového.

Mimo tyto oblasti je nabízeno a požadováno vzdělávání nepřímo navazující na výkon daňového poradenství, jako jsou znalosti informačních technologií, manažerské, prezentační nebo komunikační dovednosti. Všechny profesní organizace poskytují vzdělávání svým členům samy prostřednictvím kurzů, přednášek či konferencí. U většiny dotázaných profesních organizací je možné uznat vzdělávací kurz poskytnutý jiným subjektem, avšak obvykle až po schválení profesní organizací, která se snaží dohlížet na kvalitu vzdělávání. V oblasti jazykového vzdělávání nabízejí jednotlivé profesní komory relativně malé možnosti. Dvě třetiny dotázaných profesních organizací sice nabízí výuku cizího jazyka, avšak pouze angličtiny, a to bez ohledu na skutečnost, jakým jazykem se hovoří v sousedních státech Evropy.

3.3 Povinnosti daňového poradce

3.3.1 Mlčenlivost

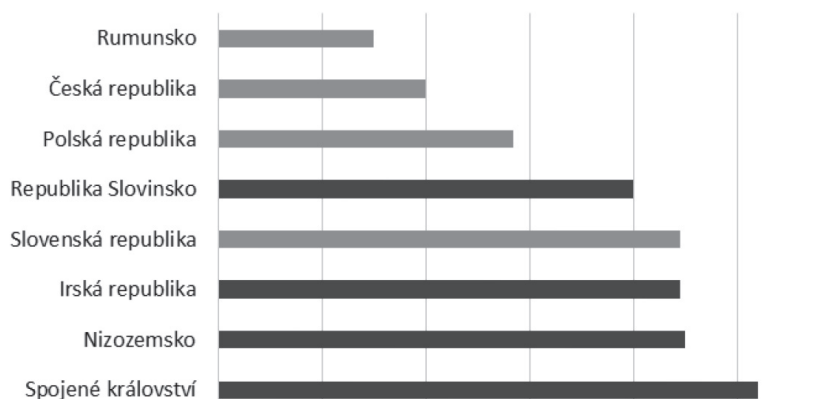
Aby se klient mohl spolehnout na důvěryhodnost daňového poradce, existuje povinnost mlčenlivosti o věcech, které se daňový poradce v souvislosti s výkonem profese dozvěděl. Tato povinnost existuje ve všech zkoumaných zemích. Mlčenlivost je upravena buď přímo zákonnou normou pro všechny daňové poradce příslušné země, pokud je zde profese regulována zákonnou formou, nebo prostřednictvím interních norem profesní organizace v zemích, kde profese zákonem regulována není, a mlčenlivost tak platí pouze pro členy těchto organizací. Například všeobecná povinnost mlčenlivosti pro daňové poradce ve Slovinsku neexistuje, ale je zaručena pro členy místní profesní komory, kteří jsou jasně rozlišitelní prostřednictvím práva užívat profesní označení „davčni svetovalec“. Časové omezení mlčenlivosti nebylo uvedeno žádnou z dotázaných členských organizací. Mlčenlivost však může být prolomena dle zákonů příslušného členského státu, a to v souvislosti s plněním povinností spojených s bojem proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu nebo v souvislosti s trestnou činností. Zbaven mlčenlivosti může být rovněž daňový poradce na příkaz soudu, jako je tomu například ve Slovinsku.

3.3.2 Odpovědnost daňového poradce a pojištění odpovědnosti

Ve všech státech, kde je profese regulována zákonem, nese poskytovatel daňového poradenství odpovědnost za škodu, která může vzniknout v důsledku profesního působení poradce. V zemích, kde je profese regulována samoregulačním subjektem v podobě profesní organizace, závisí odpovědnost daňového poradce na interních pravidlech profesní organizace, jako je tomu v Irsku, nebo na rozhodnutí soudní moci, jako je tomu například v Nizozemsku. Z dotazníkového šetření vyplývá, že ve většině oslovených zemí je možné odpovědnost daňového poradce smluvně omezit. Jediným z dotazovaných států, kde není možné omezit odpovědnost daňového poradce, je Polská republika.

Ochranou daňového poradce a současně zárukou klientům v případě způsobení škody je pojištění odpovědnosti. Členové všech oslovených profesních organizací mají povinnost mít uzavřenou smlouvu o pojištění odpovědnosti za výkon své profese bez ohledu na to, zda je profese regulována v příslušném státě zvláštním zákonem či nikoli. Ačkoli je pro všechny členy profesních organizací pojištění odpovědnosti povinné, ne v každém státě je upravena minimální výše pojištění. V polovině zkoumaných států není minimální požadovaná výše pojištění stanovena, a je tedy čistě na uvážení daňového poradce. U ostatních států se výše minimální pojištěné částky pohybuje v rozmezí od 270.000 Kč v Polsku až po 3.163.000 Kč ve Spojeném království. Některé profesní organizace dokonce

Graf č. 2 Výše ročního členského příspěvku



Zdroj: vlastní zpracování.

vyjednaly jménem celé profese rámcové pojistné smlouvy pro své členy. V České republice je tato smlouva uzavřena na výši minimální, tedy 1.000.000 Kč, ale například v Polsku pojištění dle rámcové smlouvy přesahuje minimální stanovenou výši pojištění odpovědnosti. Skutečná výše pojištění daňových poradců v jednotlivých zemích závisí na individuálním rozhodnutí každého z nich. Je možné sjednat pojištění odpovědnosti v minimální dovolené výši, pokud je taková stanovena, nebo sjednat pojištění na částku vyšší bez dalších omezení. Z tohoto důvodu je velmi složité zjistit, v jaké výši si jednotliví daňoví poradci sjednali své individuální pojištění odpovědnosti, avšak Slovenská komora daňových poradců uvedla, že průměrná výše pojištění odpovědnosti u jejích členů je 945.000 Kč. Profesní organizace na Slovensku, kde není poradenství regulováno zákonem a členství v organizaci je dobrovolné, deklarovala, že průměrné pojištění místních členů se pohybuje v rozmezí 2.700.000 Kč až 5.400.000 Kč.

3.3.3 Členský příspěvek v profesní organizaci

Bez ohledu na to, zda je členství v profesní organizaci povinné pro výkon daňověporadenské profese, nebo se osoba členem stává dobrovolně, vždy je spojeno s pravidelným členským příspěvkem. Příspěvek je zpravidla placen jednou ročně a srovnání výše poplatku mezi jednotlivými zkoumanými profesními organizacemi je znázorněno na následujícím grafu. Barevně jsou rozlišeny země, kde je poradenství regulováno zákonem a členství v profesní organizaci je povinné. Modrá barva označuje země s dobrovolným členstvím, zatímco oranžová s členstvím povinným.

Ke grafu a systému příspěvků je ještě nutné doplnit, že v Nizozemsku je kromě poplatku za plnohodnotné členství uvedené v grafu ještě snížený poplatek za budoucí členy, kteří ještě nedokončili všechny podmínky pro udělení profesního označení. V Polsku je placen příspěvek v měsíčních intervalech a v grafu je zanesena roční suma. Mimo to je v Polsku a na Slovensku rovněž jednorázový „vstupní“ poplatek při registraci do profesní komory.² Další odlišnosti obsahuje systém v Rumunsku, kde je graficky znázorněn příspěvek povinný pro podnikající daňové poradce a pro zaměstnané je příspěvek přibližně o 15 % nižší. Vývoj grafu a výše poplatků indikuje, že profesní organizace v zemích, kde není profese

regulována, mají členský příspěvek vyšší než v zemích, kde je členství povinné a organizace mají zajištěn relativně stabilní počet členů. Příspěvky slouží profesním organizacím především k zajištění chodu organizace, dohledu nad profesí či pořádání kvalifikačních zkoušek a jiných akcí.

3.4 Disciplinární řízení a ukončení členství v profesní organizaci

Subjektem, který dohlíží na dodržování profesního jednání, je vždy profesní organizace. Dle závažnosti provinění udělují svým členům sankce, a to zpravidla na základě rozhodnutí interního orgánu příslušné profesní organizace. Na základě dotazníkového šetření bylo zjištěno, že polovina profesních organizací používá vůči svým členům finanční sankce, které mohou dosahovat, jako v případě Spojeného království, až výše přesahující v přepočtu 600.000 Kč. Všechny organizace z členských zemí, s výjimkou Slovenska, která tuto možnost neuvádí, připouští možnost pozastavení platnosti členství v organizaci nebo vyloučení z organizace. Přerušением nebo ztrátou členství zaniká právo bývalého člena používat profesní označení. V případě povinného členství pro poskytování poradenství na území příslušného státu zaniká i možnost poskytování daňového poradenství jako takového. V nejtěžších případech porušení interních či všeobecně platných předpisů může dojít i k trestnímu stíhání, avšak toto stíhání spadá do kompetence soudního řízení příslušného státu.

4 Závěr

Jak vyplývá z provedeného průzkumu, ve všech zemích existují profesní organizace sdružující daňové poradce. Rovněž v zemích, kde není poradenství regulováno zvláštním zákonem, existují profesní organizace, v nichž je členství podmíněno prokázáním určité výše znalostí. Členství v těchto organizacích je na dobrovolné bázi a její členové mají výsadu používat zvláštního profesního titulu s tímto členstvím spojeného. Tyto samoregulační profesní organizace se často chovají obdobným způsobem a vyžadují podobné podmínky jako profesní organizace ve vybraných zemích, kde je daňové poradenství považováno za regulovanou činnost. Jedná se zejména o prokázání znalostí při vstupu do profese a tlak na jejich udržování i při vykonávání daňového poradenství v průběhu let.

² SKDP má poplatek za vydání osvědčení 666 EUR. Viz *Staňte sa daňovým poradcom ako fyzická osoba* [online]. [cit. 2017-06-12]. Dostupné z: <https://www.skdp.sk/webnew/main.nsf/9e7a1391fcd49656c12576a5002e473a/e619473f72d42b18c12580db00387303?OpenDocument>.

Historie Koordinačního výboru MF ČR

Ing. Jiří Nekovář
daňový poradce, č. osvědčení 2,
Euro-Trend, s.r.o.



Vzpomínáme-li počátky Komory daňových poradců České republiky (dále jen „Komora“), tak musím říci, že to byla doba budování nové organizace, kolektiv nadšených 220 daňových poradců, hladových po informacích a vytvářející nové vztahy se státními orgány a Poslaneckou sněmovnou Parlamentu ČR.

Od samého počátku vzniku Komory bylo jasné, že zásadní jsou vztahy s Ministerstvem financí ČR (dále též „MF ČR“), a to jak v rovině legislativní, tak hlavně v rovině uplatňování daňových zákonů a výkladu právních norem. Je třeba si uvědomit, že legislativa a její výklad byl v jedněch rukách, a to v rukách ministerských úředníků. Výhodou Komory bylo to, že v Prezidiu Komory daňových poradců České republiky (dále jen „Prezidium“) byl zkušený bývalý berní úředník, ředitel finančního úřadu Jiří Škampa a později se přidal i Vladimír Šnek.

Po ustavující valné hromadě Komory v květnu 1993, kde bylo zvoleno první Prezidium, jsme hledali cestu, jak si zajistit spolupráci s legislativci. Měli jsme štěstí, že ministr financí Ing. Ivan Kočárník, CSc., byl velmi vstřícný a při první naší oficiální schůzce se zeptal: „*Co potřebujete, aby vám Komora daňových poradců dobře fungovala?*“ Byli jsme překvapeni velkou vstřícností, a tak jsme řekli: „*Potřebujeme sjednotit výklad daňových zákonů mezi daňovými poradci a státní správou. Rádi bychom se pravidelně setkávali s úředníky, kteří legislativu připravovali, abychom s nimi mohli na tomto sjednocení názorů diskutovat a přinášet jim i Vám, pane ministře, budete mít zpětnou vazbu, jak to reálně funguje v praxi*“.

Ministr pověřil realizací a organizací těchto setkání svého prvního náměstka Ing. Jana Klaka. První setkání zástupců Komory s vedoucími legislativci byla rozpačitá a obě strany se snažily „vykolíkovat“ své území a určit role. Naše filosofie přístupu

k nutnosti pravidelných setkání byla ta, že je pro MF ČR a následně pro přední politiky lepší diskutovat úskalí v daních na odborné úrovni za zavřenými dveřmi, než je diskutovat prostřednictvím tisku. Nutnost pravidelných setkání s daňovými poradci se ukázala i v dalších letech jako klíčová, přestože to z počátku v očích legislativců to bylo často viděno tak, že je to zdržuje, či dávají daňovým poradcům školení. Během krátké doby předal řízení pravidelných měsíčních setkání první náměstek MF ČR do rukou velmi osvědčeného guru daňové politiky Ing. Václava Grammetbauera. Ten dal Koordinačnímu výboru řád a pravidelnost zasedání. Zajímavě se vyvíjela pozice těchto setkání na MF ČR. Nejdříve byl, asi jeden rok, požadavek, že vše co se projednává je důvěrné až tajné a vůbec nebylo jednoduché dospět k tomu, že by závěry měly být písemně zaznamenány, a až teprve mnohem později se přistoupilo na to, že závěry z Koordinačního výboru budou písemně zveřejňovány, a to dokonce s rozdílnými stanovisky Komory a MF ČR.

V začátku 90. let byly velmi důležité závěry týkající se zdaňování cenných papírů či uplatňování DPH jako nové daně. Později byla organizace jednání Koordinačního výboru svěřena Generálním finančnímu ředitelství a opět se opakovala situace, že jednání Koordinačního výboru vedení Finanční správy často chápe jako zbytečně zatěžující. S každou personální změnou na MF ČR a ve Finanční správě je nezbytné vysvětlovat poslání Koordinačního výboru. Je to neustálý boj o to, aby Finanční správa byla předvídatelná a zákony a jejich uplatňování bylo srozumitelné nejen pro daňové poradce, ale i pro veřejnost. Pro vedení Komory je velmi těžké prosazovat pravidelnost a měsíční cyklus těchto jednání. Na druhé straně je to odpovědnost všech daňových poradců, aby předkládané materiály byly opravdu kvalitní a byly přínosem pro praxi. Je obrovským úspěchem, že závěry z Koordinačního výboru mají dnes charakter očekávané správní praxe, a dokonce se soudy opírají o tyto závěry.

25 let KDP ČR – nebo taky 25 let s našimi daňovými zákony

Když jsme seděli na jednání redakční rady a vymýšleli jsme možná témata pro podzimní číslo Bulletinu věnované oslavám 25 let Komory daňových poradců ČR, napadlo nás, že je to vlastně i 25 let fungování s předpisy, které jsou naším denním chlebem. A že by mohlo být zajímavé drobné zamyšlení, kam se nám za tu dobu daňové zákony a vůbec podmínky pro naši práci posunuly.

Abychom pokryli profesi ze všech možných úhlů, oslovili jsme jednotlivé vedoucí sekcí a požádali každého o několik vět. Do způsobu, jakým kolegové svoje bilancování pojali, jsme nijak nezasahovali, proto jsou jednotlivé texty poměrně různorodé. Zvolili jsme moderní, a věříme, že i čtivý, formát „infografiky“, takže jediným naším úkolem (a ukázalo se, že někdy poměrně náročným) bylo ohlídat délku textu.

Formát to není úplně obvyklý, proto jsme s Luckou Rytířovou napsaly vzor – a já se přitom pokusně zamyslela, co jako první napadne mě. Kazuistika, aneb urputná snaha upravit v zákoně každý konkrétní případ. Automaticky jsem přemýšlela optikou daní z příjmů, takže to asi nikoho

nepřekvapí. Skutečně jsem přesvědčená, že tento trend je cesta do pekel, i když možná dlážděná dobrými úmysly. Nadhled tím totiž postupně ztrácí nejen zákony (nadčasová obecná pravidla bývají zavrhaná pro neurčitost a právní nejistotu), ale i jejich uživatelé (nic je netlačí zasadit své úvahy do kontextu). Při debatě na Ministerstvu financí ČR, jak se to vlastně stalo, jeden z kolegů vcelku trefně glosoval... To jednou někdo udělal tu osudovou chybu, že na tradiční připomínku „Napišeme to tam raději výslovně“ řekl „Tak jo“. A bylo zaděláno na problém. Když to šlo minule... Ale abychom pojali téma seriózně, se svým názorem se do ankety zapojil i odborník, který má k daňové legislativě velmi blízko.

Všem, kteří svými myšlenkami přispěli, velmi děkujeme. Možná, že čtenáře u sklenky vína (nebo něčeho ostřejšího, podle potřeby a osobního vkusu) motivujeme k jejich vlastnímu bilancování, protože významná jubilea si takové věci zaslouží.

Mgr. Simona Hornochová,
daňová poradkyně č. 2550

SEKCE MAJETKOVÉ DANĚ

V majetkových daních došlo v uplynulých 25 letech k největší změně v původně tzv. trojdani: bezúplatné nabytí majetku děděním a darováním bylo přesunuto do daní z příjmů, poplatníkem daně z převodu nemovitostí se stal kupující místo prodávajícího, a proto se daň změnila na daň z nabytí nemovitých věcí. Daň z nemovitých věcí zůstala v podstatě, přes 31 novel, celých 25 let stejná a kvůli chybějícím cenovým mapám nemovitostí stále jen symbolická. Obdobně je to se silniční daní – i přes mnoho novel se podstata nezměnila.

Ing. Zdeněk Krůček, CSc., vedoucí Sekce



SEKCE DPH

Daň z přidané hodnoty je velmi dynamická daň. Soudní dvůr EU nás neustále nutí být ve střehu a přehodnocovat staré, zažité „pravdy“. Bez znalosti unijních pravidel dnes není možné ochránit oprávněné zájmy našich klientů. Členové Sekce DPH jsou aktivně zapojeni do tohoto procesu, ať to je diskuse nad novými rozsudky v rámci jednání sekce, předkládání námětů na odstranění nesouladů zákona o DPH s unijním právem, příprava podkladů pro jednání Koordináčního výboru či diskuse se soudci NSS na seminářích organizovaných Komorou. Lze jenom doufat, že také čeští soudci se více zapojí do tohoto procesu a nebudou váhat s předložením předběžných otázek Soudnímu dvoru EU, pokud bude výklad práva nejasný.

Ing. Stanislav Kryl, vedoucí Sekce



SEKCE DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Zdanění fyzických osob bohužel zůstává rozštěpené mezi „závislou činnost“ charakterizovanou postupy podle detailní „kuchařky“ v zákoně o daních z příjmů a dlouholetého „zvykového práva“, a „podávání daňových přiznání“, kde výklady částečně kopírují právnické osoby a částečně se pokoušejí vytvořit vlastní konstrukci. Pozitivní je, že NSS stihl za roky své existence definovat mnohé základní zásady a instituty, díky nimž se v praxi výrazně lépe hledá výkladový směr.

Ing. Lucie Rytířová, LL.M., vedoucí Sekce

SEKCE DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB

V oblasti daně z příjmů se opakovaně setkáváme s projektem nového zákona o daních z příjmů, kdy je vždy deklarováno, že nová právní norma přinese zjednodušení. Neplatí však, že v současném zákoně je vše špatné a jakýkoliv nový zákon bude lepší než ten současný. Pokud by vůbec měl být nový zákon o daních z příjmů, musel by vycházet z praxe. Měla by mu předcházet široká odborná diskuze o nutnosti jeho přijetí a následně o jeho principech. Bohužel MF ČR takto u tohoto projektu nepostupovalo v minulosti a nepostupuje ani nyní. Bylo by tedy lepší provést zásadní novelizaci stávající normy a odstranit její největší Achillovy paty (jako je například oblast majetku), než pod časovým tlakem představit normu, která bude mít jediné kritérium, aby bylo vše jinak. Taková norma může mít různé přívlastky, ale zjednodušení mezi ně rozhodně nepatří.

Ing. Bc. Jiří Nesrovnal, vedoucí Sekce

25
1993–2018



SEKCE MEZINÁRODNÍ ZDANĚNÍ A CLO

BEPS, MLI, ATAD, C-b-C reporting, DAC 6, MAP, digital economy – jsou příklady nových zkratk a pojmů zahrnujících právní předpisy, iniciativy a daňové koncepty v oblasti mezinárodního zdanění, která zažívá za posledních několik let velmi turbulentní období. Staví nás, daňové poradce, před nové výzvy při řešení situací a problémů, se kterými nemáme žádné nebo jen limitované zkušenosti a pro které nejsou v současné době dostupné výklady či judikatura. Odborné diskuze mezi členy naší Sekce jsou tak mnohdy jediným, za to velmi cenným zdrojem technických úvah a myšlenek v tomto zatím málo probádaném daňovém „terénu“.

Ing. Luděk Vacík, vedoucí Sekce



SEKCE NEZISKOVÉ ORGANIZACE

Problematika zdaňování neziskových organizací znamenala v oblasti daní z příjmů posun k většímu množství poplatníků zdaňujících tzv. širokým daňovým základem, který zdaňování zjednodušuje. V oblasti daně z přidané hodnoty lze za významný milník považovat právní úpravu po vstupu do EU, která zrušila do té doby nastavený princip osvobození plnění realizovaných v hlavní činnosti a zavedla posuzování ekonomické činnosti bez ohledu na to, zda jde o hlavní nebo hospodářskou (doplňkovou,...) činnost neziskové organizace. Nicméně je vhodné shrnout, že množství problémů ve zdaňování neziskových organizací stále přetrvává.

Ing. Jaromír Adamec, vedoucí Sekce

SEKCE PRO PROFESNÍ OTÁZKY

Posun v postavení poradce je radikální. Už neřešíme vztah mezi klientem a poradcem, ale stále více drtivé vnější vlivy. Ačkoli státní moc potřebuje poradce, kteří vlídným slovem motivují a vedou klienty ke správnému placení daní – a k tomu je nezbytná obrovská důvěra a mlčenlivost – snaží se stát právě mlčenlivost okleštit. To vše on-line, elektronicky, pod tlakem AML a často i trestní represe. Vydrží a přežijí to ti slušní klienti?

Ing. Marek Piech, vedoucí Sekce

SEKCE SPOTŘEBNÍ A EKOLOGICKÉ DANĚ

Vstupem České republiky do Evropské unie se otevřel prostor pro inovaci národního předpisu, který upravuje správu a výběr spotřebních daní. Cílem Sekce spotřebních a ekologických daní bylo v tu dobu, a vlastně i nyní je, upozorňovat a dohlížet na normotvorbu zákona o spotřebních daních ve vztahu k jednotlivým směrnici Rady. Částečně se tento úkol povedl. Ať už to byly návrhy na doplnění či změnu samotného zákona o spotřebních daních, ale i jiných daňových předpisů. Ale ne vše se daří prosadit. Přesto se ale daří Sekci upozorňovat mj. na rozdílnost používaných pojmů v zákoně a pomalu zajišťovat jejich nápravu, zejména co do významu a sjednocení těchto pojmů s jinými daňovými předpisy. Velká práce ale čeká Sekci při dohledu nad sladěním procesních lhůt, zejména pro podávání daňových přiznání, kterých je v zákoně mnoho a jsou zcela rozdílné.

Ing. Ivo Šulc, vedoucí Sekce



SEKCE PRO INFORMAČNÍ TECHNOLOGIE

Digitalizace v oblasti daní, stejně jako v celé společnosti, přinesla zásadní a hluboké změny. Měli jsme při využívání informačních technologií před řadou jiných zemí určitý náskok, a to díky solidní legislativě i úspěšným projektům jako základní registry, datové schránky nebo elektronické portály pro daně a pojistné. Tento náskok se ale postupně vytratil. Resortismus, neprovázanost řešení a upřednostnění potřeb státu před „uživateli – občany“ vede k situaci, kdy se zjednodušení správy daní nebo snížení administrativy stávají toliko nerealizovaným slibem a zbožným přáním.

MVDr. Milan Vodička, vedoucí Sekce

SEKCE PRO PROFESNÍ POJIŠTĚNÍ

Od roku 1993 si pojištění fyzických i právnických osob zajišťoval každý subjekt sám, za různých pojistných podmínek u několika málo pojišťoven, které byly ochotny pojistit naši novou profesi. Na základě iniciativy Prezidia se podařilo od roku 1999 zajistit přes pojišťovacího makléře konkrétnější, širší pojistné podmínky i nižší pojistné pro všechny, kteří se dobrovolně chtěli zapojit do tzv. rámcových pojistných smluv, které zahrnují i jiné typy pojištění než pojištění profesní odpovědnosti. Komora také zřídila v roce 1997 Komisi pro pojištění, která řeší složitější/spornější škodní události a v roce 2013 Sekci pro profesní pojištění, která řeší komplexní problematiku pojištění. Zejména rámcová pojistná smlouva pro pojištění profesní odpovědnosti je členy velmi využívána, kdy touto smlouvou je pojištěno 85 % daňových poradců.

Ing. Jiří Gebarowský, vedoucí Sekce

VYSOKOŠKOLSKÝ PEDAGOG A DAŇOVÝ LEGISLATIVEC

Daňová legislativa prošla za posledních 25 let velmi bouřlivým vývojem. Z krátkých textů daňových zákonů z roku 1993 se postupem času staly nepřehledné a kazuistické právní předpisy. V posledních letech je vidět zlepšení, zejména u nově přijímaných daňových zákonů. Ale tlak na kazuistickou právní úpravu stále trvá a přichází z různých stran. Často jde o požadavky připomínkových míst či pozměňovací návrhy poslanců, důsledek rozhodovací činnosti soudů, vyhovění požadavkům odborné veřejnosti a někdy bohužel se ke kazuistice uchýlí i sám navrhovatel právního předpisu. Přijíjí si, aby tohoto tlaku bylo co nejméně a aby se nepřehledné a kazuistické právní normy staly minulostí. Jsem si však vědom, že je to běh na dlouhou trať.

doc. JUDr. Radim Boháč, Ph.D.



SEKCE SPRÁVA DANÍ A POPLATKŮ

Správa daní, resp. daňový proces prošel od roku 1993 do současnosti revolučním vývojem. Zlomovým okamžikem byl rok 2003, kdy zahájil svojí činnost Nejvyšší správní soud. Díky kvalitním žalobním a kasačním návrhům daňových poradců (a advokátů) mohl Nejvyšší správní soud vynést nepřeberné množství zlomových rozsudků, kterými kultivoval činnost berní správy a nastavil standardy ochrany práv daňových subjektů. Bez důkladné znalosti základních zásad a pravidel správy daní se dnes neobejde žádný daňový poradce.

Ing. Tomáš Hajdušek, vedoucí Sekce

Jak se měnily kvalifikační zkoušky v čase, aneb bez zkoušky do Komory nevstoupíš

Ing. Jana Skálová, Ph.D.
partner TPA, členka Prezidia KDP ČR

Mgr. Šárka Lásková
manažerka kvalifikačních zkoušek KDP ČR

Pořádání kvalifikačních zkoušek pro daňové poradce, jejich organizace, vyhodnocení a následné vydávání osvědčení o zápisu do seznamu daňových poradců úspěšným žadatelům, je jednou z hlavních činností Komory daňových poradců České republiky (dále jen „Komora“ nebo „KDPČR“) dle zákona č. 523/1992 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky. Tento zákon společně se zkušebními řádem definuje celý zkušební systém.

Úkolem kvalifikační zkoušky je zjistit úroveň znalostí uchazečů v oborech finančního, správního, občanského a obchodního práva, financí, ekonomiky a účetnictví. Znalosti jsou ověřovány písemně a ústně. V písemné části zkoušky musí uchazeči absolvovat část teoretickou, kde je čeká teoretický test, a praktickou, zaměřenou na počítání příkladů. Ústní část prověřuje připravenost uchazeče na budoucí komunikaci s klienty v rámci výkonu daňového poradenství. Zkušební komisaři zjišťují, jestli jsou uchazeči schopni nejen naučit se potřebné znalosti, ale dokáží je i vysvětlit, pochopit v souvislostech a zasadit do kontextu.

Když se podíváme do dávné historie, v roce 1993 žadatelé absolvovali písemnou i ústní část v jednom dni. Vzhledem k velkému zájmu o konání kvalifikačních zkoušek bylo v tomto roce vypsáno celkem sedm zkušebních termínů. Ústní část mohla trvat až 90 minut. Zkoušky se konaly na osmi zkušebních místech podle příslušnosti k jednotlivým finančním ředitelstvím:

- Praha – ve spolupráci s FŘ pro hl. m. Prahu,
- střední Čechy – ve spolupráci s FŘ v Praze,
- severní Čechy – ve spolupráci s FŘ v Ústí nad Labem,



- jižní Čechy – ve spolupráci s FŘ v Českých Budějovicích,
- východní Čechy – ve spolupráci s FŘ v Hradci Králové,
- západní Čechy – ve spolupráci s FŘ v Plzni,
- jižní Morava – ve spolupráci s FŘ v Brně,
- severní Morava – ve spolupráci s FŘ v Ostravě.

První zkušební komisaře pro kvalifikační zkoušky z řad odborníků v oblasti daní, působících v té době zpravidla na akademické půdě, tj. mimo finanční sféru, jmenoval Přípravný výbor KDP ČR. Komisaře ze státních finančních orgánů jmenovalo Ministerstvo financí České republiky (dále jen „MF ČR“).

Od 1. 3. 1994 upravoval podrobnosti organizace a obsahu kvalifikačních zkoušek Zkušební řád KDP ČR vydaný po dohodě s MF ČR. Termíny pro přijímání přihlášek a konání kvalifikačních zkoušek byly stanoveny tak, že byly zpravidla organizovány třikrát ročně. Písemná část zkoušky trvala tři hodiny, ústní pak maximálně 90 minut na jednoho žadatele. Současně mohli být zkoušeni maximálně tři žadatelé, v tomto případě neměla doba zkoušení překročit 4 hodiny 30 minut. Ústní část již neprobíhala ve stejný den, ale zpravidla tři týdny po písemné části. V roce 1994 byly vypsány tři zkušební termíny. Pro jednotlivá zkušební místa byli Komorou jmenováni garanti uvedených osmi zkušebních míst, kteří byli v úzké součinnosti s předsedy a členy komisí.

Počet zájemců o konání kvalifikační zkoušky byl stále tak vysoký, že v roce 1995 po třech řádných termínech dokonce rozhodlo Prezidium o vypsání mimořádného termínu.

V roce 1996 byla změnou Zkušebního řádu prodloužena doba písemné části zkoušky na šest hodin. Aby se zlepšila připravenost uchazečů ke zkoušce, Komora nabídla první ročník přípravných kurzů, které umožnily zájemcům opakování, rozšíření a procvičení problematiky daňového práva a účetnictví obsažené u kvalifikační zkoušky. Na základě ohlasů z přípravných kurzů byla stanovena dvě školící místa, a to v Brně a v Praze.

V následujících čtyřech letech předchozí obrovský zájem o vykonání kvalifikační zkoušky postupně klesal, proto v roce 2001 se četnost konání snížila na dva termíny ročně.

V roce 2003 došlo v organizaci zkoušek k zásadní změně. Nově bylo zvoleno pouze jedno zkušební místo – Brno. Důvodem byl zájem o maximální sjednocení přístupu zkušebních komisí k uchazečům. Výhodou tohoto rozhodnutí bylo zjednodušení organizačního a technického zajištění, což v praxi znamená zrychlení komunikace s uchazeči, včetně rychlejšího informování o výsledcích zkoušek. V téže roce byla po vyhodnocení průběhu kvalifikačních zkoušek za předchozí období a na základě připomínek ze strany uchazečů a zkušebních komisařů upravena doba zpracování písemné části ze šesti na osm hodin. Toto opatření neznamenovalo zvýšení rozsahu zkoušek oproti roku 2002, ale mělo naopak za cíl prodloužit uchazečům dobu pro zpracování písemné práce. Písemná zkouška v této době obsahovala teoretický test zahrnující padesát otázek se čtyřmi variantami odpovědí, z nichž právě jedna byla správná. Dále byla zkoušena schopnost aplikace teorie do praxe, kdy žadatelé řešili šest příkladů z oblasti daňového práva a účetnictví. Od jarního termínu 2003 byly výsledky zkoušek přístupné uchazečům také na internetových stránkách Komory. Pro přístup k výsledkům bylo každému uchazeči přiděleno individuální heslo. Stejným způsobem byla zpřístupněna zadání a správná řešení písemné práce.

V roce 2004 bylo vydáno nové znění zkušebního řádu reagující především na novelu zákona o daňovém poradenství, která byla přijata v souvislosti se vstupem České republiky do Evropské unie. Hlavní změna však byla zakotvena přímo v novele zákona, kdy namísto dosavadního požadavku středoškolského vzdělání byl stanoven požadavek vysokoškolského vzdělání v úrovni ukončeného minimálně bakalářského vysokoškolského studia. K původnímu pojmu kvalifikační zkouška se nově do zkušebního řádu zavedl termín rozdílová zkouška týkající se zahraničních zájemců o poskytování daňové

poradenství v České republice. Z původního textu zkušebního řádu týkajícího se ústní části zkoušky byla vypuštěna možnost zkoušet více žadatelů současně, neboť se tento způsob zkoušky v praxi neosvědčil. Současně se změnila maximální délka ústní části z 90 na 60 minut, protože se při zkoušení ukázalo, že 60 minut je dostatečná doba pro prověření znalostí žadatele.

Další významnou změnu v oblasti zkoušek přinesla novela zákona o daňovém poradenství z roku 2008. Kvalifikační zkouška se nově rozdělila na dvě písemné části a část ústní a dala žadatelům možnost výběru. Buď mohou složit celou zkoušku v jednom zkušebním období jako doposud, nebo skládat jednotlivé dílčí části postupně, přičemž každá úspěšně složená písemná část zkoušky má platnost 24 měsíců. Na každou písemnou část má žadatel 5 hodin, každá písemná část obsahuje test s 25 otázkami a 3 praktické příklady. K ústní části může uchazeč postoupit pouze s platnými oběma písemnými částmi. Nový systém umožnil uchazečům lépe si časově zorganizovat přípravu.

Zatím poslední novela zkušebního řádu nabyла účinnosti 1. 2. 2014 a přinesla změnu výše částky, kterou žadatel hradí za vykonání kvalifikační zkoušky nebo její části v jednom zkušebním období, z původní výše 5.000 Kč na 7.000 Kč. Komora musela ke zvýšení poplatku přistoupit z důvodu zvyšujících se nákladů na organizaci zkoušek. Původní částka poplatku byla stanovena v roce 1993, a až do roku 2014 nebyla nikdy navýšena, dokonce ani v době, kdy se přistoupilo k rozložení písemné zkoušky do dvou dnů a náklady i administrativní zátěž kanceláře Komory se razantně zvýšily.

Po celou dobu organizování zkoušek je připravována obsahová náplň dílčích částí zkoušek tak, aby odpovídala aktuálním požadavkům praxe a garantovala odpovídající znalosti daňových poradců. Tradičně se tedy příklady týkají daně z příjmů právnických a fyzických osob, DPH, účetnictví, silniční daně, spotřební daně, daně z nemovitých věcí a daně z nabytí nemovitých věcí. K nejnovějšímu rozšíření zkušebních okruhů došlo v roce 2016, kdy mezi zkoušenou problematiku byly zařazeny předpisy související s výkonem profese. Nově se tedy žadatelé u zkoušek setkají i s otázkami týkajícími se profesního chování daňových poradců, jejich práv a povinností, identifikací klientů a dalších pravidel vyplývajících například ze zákona proti praní špinavých peněz. Úspěšnost u kvalifikačních zkoušek se pohybuje okolo 20–30 %.

Všechny podstatné informace ke vstupu do profese najdete na <https://www.kdpcr.cz/vstup-do-profese>, kde je také video zachycující nejen důležité informace ke zkouškám, ale i atmosféru tradičního zkušebního místa.

Vývoj zájmu o profesi daňového poradce znázorňuje tabulka a graf níže, obsahující údaje o tom, kolik zájemců se v uplynulých letech zúčastnilo zkoušek a kolik zkoušky úspěšně složilo, tedy bylo zapsáno jako daňový poradce do seznamu Komory.

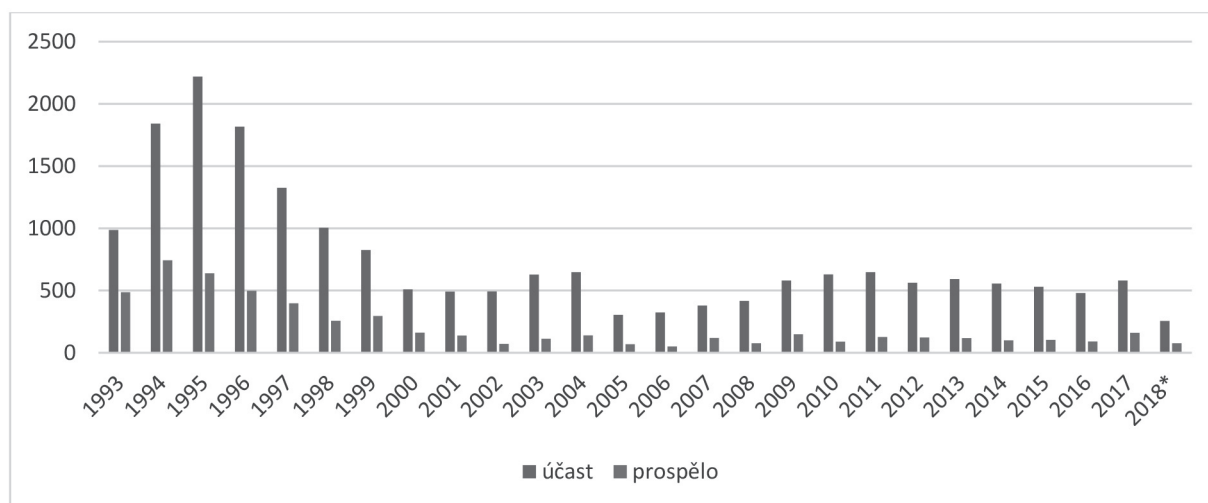
Tabulka č. 1 Úspěšnost účastníků kvalifikačních zkoušek pro výkon daňového poradenství v letech 1993–2018

Zkoušky	Účast	Prospělo
1993	987	487
1994	1841	743
1995	2219	639
1996	1817	498
1997	1326	397
1998	1005	257
1999	825	296
2000	510	161
2001	491	138

Zkoušky	Účast	Prospělo
2002	493	71
2003	628	113
2004	648	139
2005	304	68
2006	324	51
2007	380	119
2008	417	76
2009	581	148
2010	630	89
2011	648	127
2012	562	123
2013	592	118
2014	556	100
2015	530	104
2016	480	91
2017	580	160
2018*	255	76

* Záznamy z roku 2018 nejsou úplné, jelikož zatím neproběhly písemné ani ústní zkoušky podzimního termínu 2018.

Graf č. 1 Počty účastníků zkoušek a zapsaných nových daňových poradců v letech 1993–2018



Nejvýznamnější daňová rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (2003–2018)

JUDr. PhDr. Karel Šimka, LL.M., Ph.D.
soudce Nejvyššího správního soudu



Více než polovinu doby, po níž existuje Komora daňových poradců České republiky (dále jen „Komora“), se její členové, zastupující daňové subjekty před správci daně či jim jinak radící s daňovými povinnostmi, stýkají a potýkají s daňovou judikaturou Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“). Je proto v rámci čísla věnovaného bilanci čtvrt století činnosti Komory logické podívat se i na to, jak judikatura NSS ovlivnila daňovou praxi. Najít její nejvýznamnější milníky, to je úkol, který mi editoři čísla svěřili. Každý článek o nějakém „nej“ je nutně tak trochu osobní výběr, ledaže jde o superlativy měřitelné či spočitatelné jako třeba nejvyšší hory, nejrychlejší letadla či děla s největší ráží nebo dostřelem. Ráže a dostřel judikátu se ovšem měří poněkud obtížně. Přesto se o jakýsi výběr daňových rozhodnutí NSS s největší „ničivou silou“ pokusím. Budu hledat judikáty, které dlouhodobě nastavily určitou filosofii náhledu NSS na daňové právo nebo výrazně změnily dosavadní daňovou praxi.

1 Jak jsme se sami vzdali stanovisek pléna NSS

Začnu rozhodnutím, které nebylo rozsudkem či usnesením v konkrétní právní věci, nýbrž prvním a historicky jediným stanoviskem pléna (tj. všech soudců) NSS. Šlo o věc daňovou, konkrétně o to,

zda správce daně má mít zvýhodněné postavení v konkursu ve srovnání s jinými věřiteli. Stanovisko pléna znělo:¹ „Daňový přeplatek lze vrátit daňovému subjektu jen za předpokladu, že se jedná o vratitelný přeplatek, to jest není-li evidován na žádném z jeho osobních účtů žádným správcem daně nedoplatek na dani, přičemž není rozhodné, zda nedoplatek vznikl před nebo po prohlášení konkursu. Postup správce daně není nezákonný, postupuje-li při vrácení přeplatku v souladu s podmínkami pro jeho vrácení stanovenými daňovými předpisy.“ Zjednodušeně řečeno, správce daně mohl podle stanoviska i po prohlášení konkursu „započíst“ daňový přeplatek na jedné dani proti daňovému nedoplatku na jiné dani – na rozdíl od běžného věřitele, který tak učinit nemohl. Ze stanoviska plynulo, že ustanovení tehdejšího zákona o správě daní a poplatků o vratitelném přeplatku byla jakýmsi „superspeciálním“ pravidlem, jemuž měla ustoupit i ustanovení zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, o omezení přípustnosti započtení věřitelem úpadce, je-li věřitel zároveň úpadcovým dlužníkem.

Stanovisko pléna čj. Sst 2/2003-225 se nakonec nestalo významným tím, co v něm bylo řečeno, nýbrž tím, co se pravilo v disentaním názoru menšiny pléna a co se nakonec stalo i základem názoru Ústavního soudu, jenž výše uvedené stanovisko argumentačně potřel.² Ústavní soud odmítl privilegiované postavení správce daně v konkursním řízení a tento judikturní výdobytek zůstal přes určité peripetie³ zachován až do současnosti, jakkoli se

¹ Usnesení pléna NSS ze dne 29. 4. 2004, čj. Sst 2/2003-225, č. 215/2004 Sb. NSS.

² Viz zejména nálezy Ústavního soudu ze dne 28. 7. 2005, sp. zn. III. ÚS 648/04, ze dne 20. 12. 2005, sp. zn. II. ÚS 35/05, či třeba ze dne 14. 9. 2006, sp. zn. IV. ÚS 550/05. V posledním ze zmíněných nálezu Ústavní soud v bodě 20 uvedl (zvýraznění v citaci provedl autor článku): „Pokud obecný soud neposkytl stěžovateli ochranu před postupem správce daně, porušil postupem porušujícím čl. 4 odst. 4 Listiny základní práva stěžovatelky garantovaná čl. 11 Listiny. Takový závěr nemůže být ovlivněn ani faktem, že krajský soud byl vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v jeho sjednocujícím stanovisku. Ústavní soud ČR si je dobře vědom toho, že právě v tomto stanovisku Nejvyššího správního soudu je třeba hledat původ porušení základních práv stěžovatele. (...)“

³ Snaha zákonodárce zakotvit privilegia správce daně výslovnou úpravou na úrovni jednoduchého práva (v novém zákoně o DPH z roku 2004) byla „druhým“ Ústavním soudem odmítnuta v plenárním nálezu ze dne 9. 12. 2008, sp. zn. Pl. ÚS 48/06.

v nynějším insolvenčním zákoně již tak silně neprojevuje v souvislosti s přípustností započtení. Po zásahu Ústavního soudu již NSS žádné jiné stanovisko svého pléna nevydal. Pouze několik měsíců po vydání plenárního stanoviska vydalo své stanovisko tehdejší sociálně-správní kolegium. Zabývalo se citlivou, ovšem relativně méně významnou, problematikou odškodňovacího práva, konkrétně výkladem pojmu „odvlečení“ podle zákona č. 172/2002 Sb., o odškodnění osob odvlečených do SSSR nebo do táborů, které SSSR zřídil v jiných státech.⁴

Pozdější úvahy o vydání stanoviska pléna NSS, jež by sjednotilo postup ve věci vydávání výroků o nákladech řízení o kasační stížnosti, vyšuměly do ztracena – jako pamětník vím, že vcelku dlouhou dobu byly přípravné podklady k zamýšlenému stanovisku dostupné na webu NSS. V archivech Google je příslušný návrh ještě k nalezení.⁵

A tak NSS v rámci boje o vcelku významnou, ne však jistě světodějnou daňovou otázku prakticky zrušil právní institut stanoviska svého pléna, koncipovaného tvůrci soudního řádu správního – po vzoru právní úpravy týkající se Nejvyššího soudu – jako jeden z významných nástrojů ke sjednocování judikatury správních soudů. Mám za to, že nám na NSS doposud příliš nechybělo.

2 Švarcsystém

Nepochybně zásadním a dlouhodobě působícím rozhodnutím NSS byl rozsudek, jehož zpravodajem byl Vojtěch Šimíček a který založil judikaturní proud přívětivý k tzv. švarcsystému.⁶ Pozoruhodné je, že uvedený rozsudek nebyl publikován ve Sbírce rozhodnutí a stanovisek, neboť nezískal v plénu NSS potřebný počet hlasů. Přesto judikaturní tradice, kterou založil a jež hraje dodnes v oblasti zdaňování fyzických osob velmi významnou roli, patří k jedné z určujících a v odborné i zainteresované laické veřejnosti silně vnímaných projevů působení NSS na právní a daňovou praxi.⁷

V obecné a doktrinní rovině byl tímto rozsudkem vytyčený právní názor, kladoucí důraz na smluvní volnost stran, nejen potvrzen, ale i významně posílen řadou pozdějších rozhodnutí, mimo jiné i rozšířeného senátu.⁸ Vedle toho dnes existují již desítky rozhodnutí v individuálních případech, které volbu určitého soukromoprávního režimu výkonu pracovní činnosti, projevující se i v rovině daňové, aprobeovaly, byla-li učiněna svobodně a ve sféře, v níž takovou volbu lze vůbec učinit, anebo naopak odmítly jako učiněnou nesvobodně a pod nátlakem (příkladem z druhé z uvedených skupin je judikatura ve věcech AGRA Deštná⁹).

3 Daňový proces – prekluze, opakování daňové kontroly

Z počátečních let NSS považuji za vhodné zmínit ještě několik rozhodnutí ve věcech daňového řízení, neboť se na nich dá ukázat interakce mezi judikaturou NSS a legislativou. V těchto rozhodnutích, vztahujících se ještě ke starému zákonu o správě daní a poplatků, se NSS zabýval prekluzí práva vyměřit daň a tím, jaké okolnosti přerušují běh prekluzivní lhůty. V jednom ze svých rozsudků uvedl, zobecněno v právní větě, následující:¹⁰ „Zahájí-li správce daně daňovou kontrolu, běží tříletá lhůta k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení od konce roku, v němž byl daňový subjekt o zahájení daňové kontroly zpraven (§ 47 odst. 2 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), a na běh této lhůty nemají vliv žádné další úkony provedené správcem daně v průběhu daňové kontroly.“ Nedlouho poté rozšířený senát NSS dospěl k dalšímu podobnému závěru zobecněnému následující právní větou:¹¹ „Platebním výměrem se daň vyměřuje, nelze jej tedy považovat za úkon směřující k vyměření daně, který přerušuje běh tříleté lhůty podle § 47 odst. 2 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.“ Zákonodárce v novém daňovém řádu uvedenou judikaturu reflektoval. Výslovně ji inkorporoval do nové úpravy u účinků zahájení daňové kontroly v § 148 odst. 3 zákona

⁴ Viz usnesení sociálně-správního kolegia NSS ze dne 2. 2. 2005, čj. S 3401/2004-62, č. 498/2005 Sb.

⁵ Návrh na zaujetí stanoviska pléna Nejvyššího správního soudu k některým otázkám rozhodování o nákladech řízení, viz <http://www.nssoud.cz/Navrh-na-zaujeti-stanoviska-plenem-NSS/art/60?menu=0> [cit. 2018-09-09, nalezeno prostřednictvím google.cz].

⁶ Rozsudek NSS ze dne 2. 2. 2005, čj. 2 AfS 62/2004-70.

⁷ Shrnutí judikaturního vývoje v otázce švarcsystému lze najít například v rozsudku NSS ze dne 28. 8. 2014, čj. 6 AfS 85/2014-39. Viz též ŠIMKA, Karel. Švarcsystém v judikatuře Nejvyššího správního soudu. *Bulletin Komory daňových poradců České republiky*. 2014, (4), s. 6–13. ISSN 1211-9946.

⁸ Viz usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2010, čj. 6 Ads 48/2009-87, č. 2216/2011 Sb. NSS, konkrétně jeho body 19–22.

⁹ Jde zejména o rozsudky NSS ze dne 13. 4. 2010, čj. 1 AfS 124/2009-75, a ze dne 13. 10. 2010, čj. 1 AfS 71/2010-136.

¹⁰ Viz rozsudek NSS ze dne 21. 4. 2005, čj. 2 AfS 69/2004-52, č. 634/2005 Sb. NSS.

¹¹ Viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 16. 5. 2006, čj. 2 AfS 52/2005-94, č. 953/2006 Sb. NSS.

č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Naopak ji výslovně popřel u účinků oznámení rozhodnutí o stanovení daně v § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu.¹²

Příkladem podobné interakce mezi judikaturou a následným aktem zákonodárce je i úprava podmínek opakování daňové kontroly v dnešním § 85 odst. 5 daňového řádu. Ten je reakcí na rozsudek, jehož zobecněný závěr zní:¹³ „*Správce daně není oprávněn opakovat daňovou kontrolu kdykoli; nepostačí, vymezí-li její obsah odlišně od kontroly předchozí a poukáže-li na nové najevo vyšlé skutečnosti, a to ani při dodržení lhůt podle § 47 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Při opakování daňové kontroly musí totiž respektovat také ostatní zákonná ustanovení, která limitují možnost změny již vyměřené daně.*“

4 Zákaz zneužití práva v daních

Za rozhodnutí, které mělo mimořádný vliv na doktrínu i praxi daňového práva, považuji rozsudek, jenž do českých daní vtáhl koncept zákazu zneužití práva. Podotýkám, že se tak nestalo v oblasti daní z přidané hodnoty a pod vlivem práva EU, jak by možná někdo očekával, nýbrž v oblasti jen málo unijně harmonizované daně z příjmů fyzických osob a na čistě vnitrostátním skutkovém „podvozk“ financování sdružení založeného členy rodiny, jež se dělo prostřednictvím darů, které dárci uplatnili jako daňově uznatelné.¹⁴

I zde, podobně jako u švarcsystému, existuje dnes řada navazujících rozhodnutí, ať již v oblasti DPH,

nebo daní z příjmů. Zmíňme mezi mnoha jinými dvě rozhodnutí rozšířeného senátu. To první¹⁵ se zabývá zásadou *in dubio pro libertate* v oblasti daní,¹⁶ zároveň však pro tuto oblast důkladněji vymezuje použitelnost konceptu zákazu zneužití práva a pod vlivem judikatury Soudního dvora EU se poněkud odklání od čistě civilistické koncepce zákazu zneužití práva reprezentované rozsudkem čj. 1 Afs 107/2004-48. V druhém rozhodnutí rozšířený senát vyslovil – oproti pojetí v rozsudku čj. 1 Afs 107/2004-48, k němuž se ovšem, stejně jako ke svému předchozímu usnesení, přihlásil – poněkud restriktivnější názor na to, co se má chápat zneužitím práva (zvýraznění v citaci provedl autor článku): „*(...) zákaz zneužití práva je pravidlo českého vnitrostátního práva, včetně práva veřejného, které vyplývá z povahy České republiky jako materiálního právního státu založeného na určitých vůdčích hodnotách, k nimž vedle úcty ke svobodě jednotlivce a ochraně lidské důstojnosti patří mimo jiné i úcta k harmonickému sociálnímu řádu tvořenému právem a odepření ochrany jednání, které práva vědomě a záměrně využívá v rozporu s jeho smyslem a účelem. Nejvyšší správní soud podotýká, že zákaz zneužití práva je v jistém smyslu **ultima ratio**, a proto musí být uplatňován **nanejvýš restriktivně** a za pečlivého poměření s jinými obdobně důležitými principy vlastními právnímu řádu, zejména **principem právní jistoty**, s nímž se – zcela logicky – nejvíce střetává.*“

Pro praxi měly z rozsudků týkajících se zákazu zneužití práva zásadní význam ty, které se týkaly mezinárodní daňové optimalizace za použití kombinace úvěrování a restrukturalizace skupiny obchodních korporací (populární název CTP,¹⁷ soudkyní

¹² K nové právní úpravě viz aktuální rozsudek NSS ze dne 7. 2. 2018, čj. 2 Afs 239/2017-29, č. 3703/2018 Sb. NSS, jehož právní věta uvádí: „*Zruší-li soud takové rozhodnutí o odvolání, jehož oznámením byla prodloužena lhůta pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 2 písm. d) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, a vrátí-li věc odvolacímu orgánu k dalšímu řízení, nadále platí, že lhůta pro stanovení daně byla řádně prodloužena. Je však třeba, aby zrušené rozhodnutí nebylo úkonem toliko formálním, účelově vydaným čistě (nebo převážně) za účelem prodloužení lhůty pro stanovení daně.*“

¹³ Viz rozsudek NSS ze dne 15. 9. 2005, čj. 5 Afs 223/2004-89, č. 1411/2007 Sb. NSS. Uvedený rozsudek je kromě pasáží týkajících se přípustnosti opakování daňové kontroly dodnes významný i svou částí zabývající se podmínkami stanovení daně podle pomůcek jakožto kvalifikovaného odhadu daňové povinnosti daňového subjektu. Navázaly na něj i další rozsudky použitelné i za nynější právní úpravy v daňovém řádu, např. rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2006, čj. 2 Afs 207/2005-55, č. 1472/2008 Sb. NSS, jehož publikovaná právní věta zní: „*Pomůcky, jakožto nástroj ke kvalifikovanému odhadu sociální či ekonomické situace dlužníka (§ 65 odst. 1 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) či jeho daňové povinnosti (§ 31 odst. 5 téhož zákona), musí mít racionální povahu a musí v maximální reálné dostupné míře usilovat o přesnost jimi určených skutečností.*“

¹⁴ Viz rozsudek NSS ze dne 10. 11. 2005, čj. 1 Afs 107/2004-48, č. 869/2006 Sb. NSS. Kritiku rozsudku a obecně konceptu zákazu zneužití práva v právu veřejném viz např. GERLOCH, Aleš a Jan TRYZNA. Nad vázaností soudce zákonem z pohledu některých soudních rozhodnutí. *Právní rozhledy*. 2007, (1), s. 23–28. ISSN 1210-6410.

¹⁵ Viz rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 16. 10. 2008, čj. 7 Afs 54/2006-155, č. 1778/2006 Sb. NSS.

¹⁶ K tomuto principu viz stručně ŠIMKA, Karel. Obrana principu „in dubio pro libertate“. *Bulletin Komory daňových poradců České republiky*. 2015, (2), s. 40–42. ISSN 1211-9946.

¹⁷ Glosa k dopadům judikátů ve věci CTP viz ŠIMKA, Karel. Komu zvoní hrana? Tobě, mezinárodní daňová optimalizace! *E-PRÁVO Digital: sekce Judikatura, část IV*. [online]. 2015(11). [cit. 2018-09-09]. ISSN 1213-189X. Dostupné elektronicky z: <https://www.epravo.cz/top/clanky/komu-zvoni-hrana-tobe-mezinarodni-danova-optimalizace-100062.html>.

zpravodajkou pilotního rozhodnutí byla Barbara Pořízková¹⁸).¹⁹

5 Soudní ochrana proti daňové kontrole

Ještě jedno rozhodnutí z prvních let NSS by mělo být zmíněno – usnesení rozšířeného senátu o tom, že i proti daňové kontrole jako takové existuje samostatná soudní ochrana, a sice zásahovou žalobou.²⁰ V praxi se ochrana před samotným zahájením a prováděním daňové kontroly příliš často neobjevuje; v tomto smyslu tedy uvedené rozhodnutí rozšířeného senátu žádnou velkou „ničivou sílu“ neukázalo. Důležitější, byť na první pohled méně patrný, byl však vliv tohoto rozhodnutí na obecné vnímání „zásahů“ ve smyslu § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). „Zásah“ přestal být jen tím, za co jej zřejmě původně považovali tvůrci soudního řádu správního, tedy nějakým faktickým, okamžitým, intenzivním úkonem osoby, jejíž jednání je přičitatelné veřejné správě, vůči jednotlivci. Přestalo jít jen o ten přislovecný úder obuškem policisty. „Zásah“ začal být v judikatuře NSS jakousi zbytkovou, subsidiární, fakticky však velmi pestrou a bohatou kategorií takových jednání veřejné správy, která nemají povahu „rozhodnutí“ ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., avšak zasahují do sféry práv a povinností jednotlivce.

Zmínka o usnesení rozšířeného senátu ve věci soudní ochrany před daňovou kontrolou mi umožňuje plynule pokročit v čase a dostat se do období bezprostředně předcházejícího „dnešku“, tedy do let, řekněme, 2008–2012. Za jedno z nejvýznamnějších rozhodnutí té doby mající významný vliv na oblast daní, ale nejen jich, považuji usnesení rozšířeného senátu, jímž bylo vysloveno, že nezákonným zásahem může být i nečinnost veřejné správy spočívající v jiném jednání než nevydání rozhodnutí ve věci

samé či osvědčení.²¹ Je v něm totiž položen základ dnešní doktríny vymezení žalobních typů v řízení podle soudního řádu správního – se všemi slabinami a obtížemi, které současná úprava žalobních typů obsahuje a jež by možná bylo vhodné odstranit novelizací.²²

6 Rozsah soudního přezkumu v daňových věcech²³

Sérií rozhodnutí rozšířeného senátu byly mezi rozhodnutí správce daně soudně přezkoumatelná na základě žaloby proti rozhodnutí správního orgánu zařazeny takové akty jako zajišťovací příkaz²⁴ či stanovení záznamní povinnosti²⁵. Obecně vzato judikatura NSS tendovala v pochybnostech k připuštění soudní ochrany – například u rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti.²⁶ Též vstoupila do sfér dříve ponechaných libovůli Finanční správy – například do přezkumu racionality daňových pomůcek.²⁷

Trend nastoupený kolem let 2009–2010 pokračuje dodnes a v zásadě platí, že pokud veřejná správa i v rámci širšího postupu ústího zpravidla do nějakého konečného rozhodnutí či závěru vydává relativně samostatné rozhodnutí na základě kritérií, která v konečném rozhodnutí nejsou či nemusí být vůbec znovu zkoumána, je takové relativně samostatné rozhodnutí samostatně soudně přezkoumatelné. Platí to například o rozhodnutí o určení dne, od kterého nastávají účinky změny místní příslušnosti správce daně podle § 131 odst. 1 daňového řádu.²⁸ Taktéž to platí o rozhodnutí podle § 82 odst. 4 (případně ve spojení s § 86 odst. 4) daňového řádu o prodloužení lhůty k vrácení zapůjčených dokladů a dalších věcí [nejde o rozhodnutí, kterým se upravuje vedení řízení před správním orgánem § 70 písm. c) s. ř. s.].²⁹

¹⁸ Viz rozsudek NSS ze dne 15. 10. 2015, čj. 9 Afs 57/2015-120.

¹⁹ Systematické zpracování tématu zákazu zneužití práva v daňovém právu viz nejnověji KAMÍNKOVÁ, Petra. *Zneužití práva jako hraniče daňového plánování*. Praha: Ivana Hexnerová – BOVA POLYGON, 2018. ISBN 978-80-7273-180-0.

²⁰ Viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 31. 8. 2005, čj. 2 Afs 144/2004-110, č. 735/2006 Sb. NSS.

²¹ Viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 16. 11. 2010, čj. 7 Afs 3/2008-98, č. 2206/2011 Sb.

²² Viz k tomu ŠIMKA, Karel. Soudní řád správní – co funguje a co by bylo vhodné změnit? *Bulletin Komory daňových poradců České republiky*. 2018, (2), s. 26–36 (zejm. s. 27–31). ISSN 1211-9946.

²³ Důkladné zpracování tohoto tématu viz POŘÍZKOVÁ, Barbara. Otvírání studánek. *Bulletin Komory daňových poradců České republiky*. 2018, (2), s. 15–21. ISSN 1211-9946.

²⁴ Viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 11. 2009, čj. 9 Afs 13/2008-90, č. 2001/2010 Sb. NSS.

²⁵ Viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 23. 8. 2011, čj. 7 Afs 14/2010-91, č. 2441/2011 Sb. NSS.

²⁶ Viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 17. 7. 2008, čj. 7 Afs 13/2007-54, č. 1720/2008 Sb. NSS.

²⁷ Viz vedle některých jiných rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2006, čj. 2 Afs 207/2005-55, č. 1472/2008 Sb. NSS.

²⁸ Viz rozsudek NSS ze dne 29. 6. 2016, čj. 2 Afs 65/2016-38, č. 3433/2016 Sb. NSS.

²⁹ Viz rozsudek NSS ze dne 28. 1. 2015, čj. 4 Afs 216/2014-32, č. 3197/2015 Sb. NSS.

7 Úrok z nadměrného odpočtu a obecně vztah k právu EU

Rozsudek známý v daňové komunitě jako KORDÁRNA³⁰ je příkladem trendu čím dál více se projevujícího zejména u DPH od zhruba poloviny prvního desetiletí 21. století, a sice ryze praktického a v nejrůznějších oblastech se projevujícího vlivu práva EU na judikaturu NSS. NSS jako národní soud nejvyšší instance musí velmi často řešit otázku, zda se věc, kterou posuzuje, týká práva EU, a pokud ano, zda je důvod předložit předběžnou otázku, anebo zda se jedná o věc právně jasnou či judikaturou Soudního dvora EU již vyjasněnou.

Denním chlebem soudců NSS je pak užívání judikatury Soudního dvora EU v oblasti podvodů na DPH a obecně v souvislosti s touto daní. Namátkou lze zmínit nedávný rozsudek NSS známý pod populárním názvem VYRTYCH.³¹ Obsahuje jednak důkladný přehled judikatury Soudního dvora EU používané častěji v agendě podvodů na DPH. Je však především příkladem precizního rozboru komplexního skutkového příběhu a s ním spojených dílčích právních otázek týkajících se podvodů na DPH (zejména toho, zda daňový subjekt o problematice svých obchodních partnerů věděl v okamžiku, kdy vůči nim činil rozhodné podnikatelské kroky).

Právo EU však proniká i do dalších oblastí daňového práva, jimiž se NSS zabývá, včetně například daňového řízení a mezinárodní právní pomoci v daňových věcech.³²

8 Zajišťovací příkazy

Posledním významným rozhodnutím, které zmíním, je rozsudek NSS, který vyložil, za jakých podmínek je přípustné vydat zajišťovací příkaz. Jeho právní věta zní:³³ „*Předpokladem pro vydání zajišťovacího příkazu na daň dosud nestanovenou podle § 167 odst. 1 daňového řádu je odůvodněná obava, tj. přiměřená pravděpodobnost, (i) že daň bude v budoucnu stanovena a zároveň (ii) že v době její vymahatelnosti bude nedobytná nebo bude její vybrání spojeno se značnými potížemi. Důvody vztahující se k oběma prvkům musí být uvedeny v odůvodnění zajišťovacího příkazu a podléhají soudnímu přezkumu. Jsou-li důvody nasvědčující pravděpodobnosti, že daň bude stanovena, „slabší“, lze zajišťovací příkaz přesto vydat, jsou-li zjištěny „silné“ důvody nasvědčující pravděpodobnosti budoucí nedobytnosti daně (např. daňový subjekt se zbavuje majetku, ukončuje podnikatelskou činnost apod.).*“ Podobně jako u švarcsystému či zákazu zneužití práva byl uvedený rozsudek začátkem delšího judikатурního vývoje,³⁴ který zatím není u konce.³⁵

9 Závěr

Jak jsem již zmínil v úvodu, každý výběr „významných daňových rozhodnutí“ je nutně osobní, omezený znalostmi autora článku, tím, jaký význam připisuje těm či oněm aspektům daňového práva, i prostou sebestředností, jestliže se sám na vytváření oné judikatury v minulých 14 letech podílel. Na závěr proto jen stručně o tom, co mohlo být též zmíněno, leč nebylo:

³⁰ Viz rozsudek NSS ze dne 25. 9. 2014, čj. 7 Aps 3/2013-34, ve znění opravného usnesení ze dne 5. 11. 2014, čj. 7 Aps 3/2013-47. Na něj navázal zejména rozsudek NSS ze dne 6. 10. 2016, čj. 9 Afs 225/2015-72 (populárně označovaný HAMAGA II). Viz též usnesení Soudního dvora EU ze dne 21. 10. 2015, C-120/2015 (Kovozber), jehož výrok obsahově zcela odpovídá právním závěrům rozsudku KORDÁRNA a zní: „Článek 183 první pododstavec směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je právní úprava ve věci v původním řízení, která stanoví výpočet úroků z prodlení při vrácení nadměrného odpočtu DPH až od uplynutí lhůty 10 dní po skončení daňové kontroly.“

³¹ Viz rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2018, čj. 5 Afs 60/2017-60, č. 3705/2018 Sb. NSS.

³² Viz předběžná otázka, kterou NSS položil ve věci Sabou (C-276/12). Rozsudek Soudního dvora EU v dané věci byl vydán 22. 10. 2013. Na něj navázal rozsudek NSS ze dne 21. 1. 2014, čj. 1 Afs 73/2011-167, č. 3016/2014 Sb. NSS.

³³ Viz rozsudek ze dne 7. 1. 2016, čj. 4 Afs 22/2015-104, č. 3368/2016 Sb. NSS.

³⁴ Podrobněji k zajišťovacím příkazům viz například NOVÁKOVÁ, Petra a Karel ŠIMKA. Zajišťovací příkazy v judikatuře Nejvyššího správního soudu. O jedné „judikaturní kampani“. *Bulletin Komory daňových poradců České republiky*. 2018, (2), s. 36–46. ISSN 1211-9946.

³⁵ Zdá se, že další etapou sporů o zajišťovací příkazy může být výklad subsidiarity užití tak razantního prostředku, jakým je zajišťovací příkaz. Jakkoli judikatura NSS je zatím *prima facie* konzistentní (viz na sebe výslovně navazující rozsudky NSS ze dne 31. 10. 2016, čj. 2 Afs 239/2015-66, č. 3541/2017 Sb. NSS, ze dne 21. 12. 2017, čj. 10 Afs 33/2017-44, a ze dne 7. 8. 2018, čj. 6 Afs 364/2017-54), Finanční správa si klade otázku, „zda nedochází k posouvání hranice vydávání zajišťovacích příkazů, aniž by byla tato změna řádně zdůvodněna a především aniž by byla vypořádána dosavadní judikatura“ (viz Reakce Finanční správy na článek Marka Pokorného na serveru ihned.cz. In: *Nepřesnosti v médiích* [online]. Finanční správa ČR, 2018, 31. 8. 2018 [cit. 2018-09-09]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/nepresnosti-v-mediich/2018/reakce-fs-na-clanek-marka-pokorneho-k-zajistovacim-prikazum-9364>).

Například judikatura k otázce „3 plus 1, anebo 3 plus 0?“, ale zde podstatnou část práce odvedl Ústavní soud.³⁶ Nebo judikatura k rozložení důkazního břemene v daňovém řízení, ale zde by bylo obtížné najít jasné kontury toho, co z ní plyne.³⁷ Judikatura ke vztahu daní a insolvence je též zajímavá, vcelku bohatá, ale zatím teprve na počátku.³⁸ Ani judikatura k uznatelnosti nákladů u daní z příjmů, ač bohatá na jednotlivosti, nemá podle mého skromného mínění žádné opravdu uzlové rozhodnutí.³⁹ Rozhodnutí rozšířeného senátu o tom, že daňové penále je trestní sankcí, je doktrinálně nepochybně významné, ale zatím bez větších praktických dopadů.⁴⁰

A mohli bychom pokračovat... Závěrem lze snad říci, že posledních 15 let NSS v oblasti daní

přineslo několik velkých „judikатурních kampaní“, často se táhnoucích řadu let (švarcsystém, zákaz zneužití práva, „otvírání daňových studánek“, zajišťovací příkazy) a řadu dílčích velmi důležitých rozhodnutí. V prvních letech existence NSS judikoval principiální otázky, často ve vcelku bojovné atmosféře. Poslední roky jsou však spíše ve znamení řešení právně i skutkově složitých případů. Ty mají podobu jakýchsi skládaček z více různých právních problémů, jež jsou samy o sobě již vesměs judikaturou řešeny, avšak jsou jedinečné právě ve své komplexitě.

Nejvyšší správní soud tedy jistě nebude mít ani v příštích letech v daňovém právu nouzi o práci a členové Komory se budou moci těšit i obávat, čím NSS daňovou komunitu zas překvapí.

³⁶ Viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 12. 1. 2011, čj. 5 Afs 15/2009-122, č. 2229/2011 Sb. NSS.

³⁷ Z minulosti je zajímavým příkladem rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, z poslední doby má velký význam vymezení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně u prokazování účasti na podvodu na DPH, viz rozsudek NSS ze dne 5. 10. 2016, čj. 6 Afs 170/2016-30, zejm. body 16–21. Na něj navazuje rozsudek NSS ze dne 24. 5. 2018, čj. 9 Afs 194/2017-34. Ale stejně tak najdeme řadu rozsudků NSS, u nichž lze mít pochyby, zda jsou s výše zmíněnými třemi rozsudky v plném souladu, anebo ve větším či menším napětí.

³⁸ Viz nedávne usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 10. 7. 2018, čj. 4 As 149/2017-121, jehož právní věta zní: „*Skutečnost, že je vedeno insolvenční řízení s účastníkem řízení ve věcech správního soudnictví jako dlužníkem, nemá vliv na soudní řízení ve správním soudnictví; ustanovení § 140a (přerušení řízení), 140b (zákaz vydání rozhodnutí) a 140c (nově zahájená řízení) insolvenčního zákona se na správní soudnictví nevztahují.*“ K tématu viz dále např. ROZTOČIL, Aleš. Vliv insolvenčního řízení na soudní přezkum rozhodnutí v daňových věcech. *Bulletin Komory daňových poradců České republiky*. 2018, (2), s. 22–25. ISSN 1211-9946, či ŠIMKA, Karel. Insolvence a daně. *Bulletin advokacie*. 2017, (6), s. 27–33. ISSN 1210-6348.

³⁹ Přece jen snad jistou výjimkou je rozsudek NSS ze dne 19. 4. 2012, čj. 5 Afs 45/2011-94, č. 2626/2012 Sb. NSS, týkající se takzvaných nerealizovaných kursových rozdílů, jehož zásadní význam spočívá zejména ve výkladu ústavního požadavku zákonného podkladu pro stanovení daně.

⁴⁰ Viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 11. 2015, čj. 4 Afs 210/2014-57, č. 3348/2016 Sb. NSS.

Tištěný čtvrtletník
KOMORA DAŇOVÝCH PORADCŮ ČESKÉ REPUBLIKY

Kozí 4, 602 00 Brno

tel.: +420 542 422 311, fax: +420 542 210 306

e-mail: kdp@kdpcr.cz, moje.kdpcr.cz, www.kdpcr.cz

IČO: 44995059

Čtvrtletník řídí redakční rada ve složení:

Mgr. Simona Hornochová, JUDr. Petra Nováková, Ph.D., Ing. Lucie Rytířová, LL.M.,

Ing. Jana Skálová, Ph.D., JUDr. PhDr. Karel Šimka, Ph.D., LL.M.,

Ing. Jana Tepperová, Ph.D.

Vydávání povoleno Ministerstvem kultury ČR pod číslem E 22060.

Články prochází recenzním řízením.

Články obsahují názory autorů, které se nemusí shodovat se stanovisky KDP ČR.

Datum předání do tisku: 1. října 2018

ISSN 1211-9946

Nakladatelsky a redakčně zajišťuje:



Wolters Kluwer

Česká republika

Wolters Kluwer ČR, a. s.

U nákladového nádraží 10

130 00 Praha 3

tel.: +420 246 040 444

www.wkcr.cz

redakce: Andrea Doušová