

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

DAŇOVÁ INFORMACE

Elektronické účetní záznamy

V souvislosti se zabezpečením průkaznosti účetnictví ve smyslu zákona 563/1991 Sb. o účetnictví bývá v praxi často řešena otázka náležitostí účetních dokladů v písemné nebo technické formě. V praxi bývá často písemná forma účetního dokladů označována také jako listinná forma.

Pro upřesnění celé problematiky je nutno vycházet ze správného pochopení některých pojmů zavedených zákonem o účetnictví, a to především pojmu:

- účetní záznam
- účetní doklad
- účetní zápis.

Zákon o účetnictví ukládá účetním jednotkám vést účetnictví jako soustavu účetní záznamů, přičemž pro její vedení je možno využívat technické prostředky (psací stroje, tiskařské stroje, tiskové výstupní zařízení výpočetní techniky apod.), nosiče informací (různá magnetická media) a programové vybavení.

Účetní záznam jsou tedy data, která jsou záznamem veškerých skutečností týkajících se vedení účetnictví, resp. příslušné účetní operace. Účetní jednotky jsou povinny zaznamenávat veškeré skutečnosti týkající se vedení účetnictví pouze účetními záznamy.

Podle ustanovení § 33 zákona o účetnictví pak mohou mít účetní záznamy tři formy, a to

- **listinnou formu**, vyhotovenou rukopisem, psacím strojem, tiskařským strojem nebo výstupním tiskovým zařízením výpočetní techniky
- **technickou formu**, vyhotovenou elektronickým, optickým nebo jiným způsobem (nikoliv způsoby uvedenými u listinné formy). Zvolený způsob technické formy účetního záznamu však musí umožňovat jeho převedení do formy, v níž je obsah pro fyzickou osobu čitelný, tedy musí umožňovat převedení do listinné (písemné) formy
- **smíšenou formu** – jedná se o účetní záznam v listinné formě, který může v sobě obsahovat i informace v technické formě pro fyzickou osobu nečitelné, ale umožňující převod těchto údajů do čitelné podoby.

Jednotlivé účetní záznamy mohou být seskupovány do souhrnných účetních záznamů, kterými jsou především účetní doklady, příp. účetní knihy nebo jiné záznamy (např. inventurní soupisy, účtový rozvrh, účetní závěrka apod.).

Účetní doklad je pak průkazný účetní záznam, kterým účetní jednotka prokazuje skutečnosti uvedené v tomto dokladu. Účetní doklady musí obsahovat základní náležitosti uvedené v ustanovení § 11 zákona o účetnictví a jsou jimi

- označení účetního dokladu
- obsah účetního případu,
- účastníci účetního případu
- peněžní částka nebo údaje o ceně

datum vyhotovení účetního dokladu
okamžik (datum) uskutečnění účetního případu
podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ
podpisový záznam osoby odpovědné za zaúčtování účetního dokladu

Podpisovým záznamem odpovědné osoby se dle ustanovení § 33a odst. 4 zákona o účetnictví rozumí vlastnoruční podpis, elektronický podpis nebo jiný průkazný účetní záznam v technické podobě, kterým může být např. číselný kód příslušné odpovědné osoby, jméno této osoby uvedené na místě vlastnoručního podpisu nebo jiný obdobný průkazný záznam.

Z ustanovení § 33a odst. 8 zákona o účetnictví vyplývá, že účetní záznam, který je připojen k jinému účetnímu záznamu, může být podepsán i jiným způsobem, než je uvedeno výše. V tomto případě se takový účetní záznam označuje jako „**identifikační záznam**“, přičemž na tomto identifikačním záznamu mohou být uvedeny údaje umožňující jednoznačnou identifikaci použitých technických prostředků nebo fyzických osob, které připojily svůj podpisový záznam v souladu s vnitropodnikovou směrnicí a které odpovídají za obsah uvedeného účetního zápisu.

Za osobu odpovědnou za účetní případ lze označit fyzické osoby, které v účetní jednotce dle vnitropodnikových směrnic odpovídají za provedení příslušných hospodářských operací, např. vystavení objednávek na nákup zboží nebo služeb, schvalování přijatých faktur za uskutečněné dodávky, schvalování výdajových a příjmových pokladničních dokladů apod.. Osobou odpovědnou za zaúčtování je pak ta osoba, která v rámci své pracovní činnosti provedla zaúčtování příslušného účetního dokladu do účetnictví v souladu se zákonem o účetnictví.

Vlastnoručním podpisem lze dle ustanovení § 33a odst. 5 písm. a) zákona o účetnictví opatřit účetní záznamy vyhotovené v listinné formě, zatímco pro účetní záznamy vyhotovené v technické formě může být použit dle ustanovení § 33b odst. 5 písm. b) zákona o účetnictví pouze elektronický podpis nebo jiný průkazný účetní záznam v technické formě.

Při použití smíšené formy účetního záznamu musí být jeho listinná část opatřena vlastnoručním podpisem a současně technická část smíšené formy účetního záznamu musí být opatřena elektronickým podpisem nebo obdobným průkazným účetním záznamem v technické formě.

Z ustanovení zákona o účetnictví ani z jiných právních předpisů nevyplývá, že by doklady odesílané příjemcům těchto dokladů k prokázání realizovaných dodávek, služeb nebo jiných činností musely být opatřeny razítkem odesílající účetní jednotky. Avšak **účetní záznamy určené k přenosu** (prostřednictvím informačního systému nebo jiným způsobem) musí být dle ustanovení § 33a odst. 3 zákona o účetnictví podepsány vlastnoručním podpisem nebo elektronickým podpisem nebo jiným průkazným účetním záznamem v technické formě.

Účetní zápis je pak každý účetní záznam prováděný v příslušných účetních knihách dle zákona o účetnictví, tedy v účetním deníku, hlavní knize, knihách analytické evidence nebo v knihách podrozvahové evidence. Žádné účetní zápisy nesmí účetní jednotka provádět mimo uvedené účetní knihy.

Jak vyplývá z výše uvedených všeobecných informací, je účetním dokladem každý účetní záznam, který účetní jednotka označí za účetní doklad a který dokladuje skutečnosti, které jsou předmětem účtování. Na těchto účetních dokladech účetní jednotky musí být minimálně dva účetní záznamy odpovědných osob, jak je výše uvedeno.

Na základě výše uvedených skutečností lze konstatovat, že **náležitosti účetního dokladu** stanovené zákonem o účetnictvím, tedy včetně podpisů odpovědných osob (za účetní případ a za zaúčtování) **jsou nezbytné pro zaúčtování těchto účetních dokladů v účetní jednotce, která účetní doklad vystavila, nikoliv u případného příjemce těchto dokladů.**

Příjemce těchto dokladů (např. přijatých faktur) pak musí příslušný účetní doklad např. o zaúčtování přijaté faktury doplnit o podpisové záznamy odpovědných osob dle zákona o účetnictví vlastní účetní jednotky.

Účetní záznamy mohou být přenášeny pro potřeby jiných účetních jednotek, a to prostřednictvím informačního systému nebo jiným způsobem, který však musí splňovat požadavky na zachování průkaznosti. Za průkazný záznam se považuje takový záznam, jehož obsah je prokázán porovnáním se skutečností, nebo je prokázán jinými průkaznými účetními záznamy.

Dochází-li tedy k přenosu vydaných faktur jako dokladu o dodání zboží nebo služeb z účetní jednotky dodavatele na účetní jednotku příjemce, dochází v převážné většině případů k přenosu účetního záznamu v listinné formě. O přenos účetního záznamu v listinné formě se jedná i v případech zasílání těchto faktur jako přílohy e-mailu např. ve formátu „pdf“ nebo jiných formátech, příp. naskenovaných nebo jinak upravených dokladů, i když jsou tyto elektronické záznamy opatřeny např. i elektronickým podpisem, protože tento elektronický podpis není připojen přímo k účetnímu záznamu, ale pouze k elektronické záznamu.

Za přenos účetního záznamu vyhotoveného technickou formou by měly být považovány především takové přenosy účetních záznamů, které jsou prováděny v elektronické podobě exportováním příslušné datové věty z účetního systému dodávající účetní jednotky přímo do účetního systému přijímající účetní jednotky bez možnosti zásahů osob u přijímající účetní jednotky.

Tento systém předávání informací a účetních záznamů je využíván především při předávání účetních informací z vybraných účetních jednotek (např. organizační složky státu a jimi zřizované příspěvkové organizace, státní fondy, Pozemkový fond ČR) do centrálního systému účetních informací státu. Vyhláškou MF ČR č. 383/2009 Sb. jsou pak stanoveny pravidla pro přenos účetních záznamů v technické formě u vybraných účetních jednotek, přičemž tato vyhláška se nevztahuje na obchodní společnosti nebo jiné podnikatelské subjekty.

Pokud by v účetní jednotce pak následně docházelo k převodu listinné formy účetního záznamu na technickou formu, přičemž účetní jednotka musí zajistit a prokázat shodnost obou forem účetních záznamů, musí být účetní záznam v technické formě podepsán způsobem výše uvedeným, tj. zaručeným elektronickým podpisem nebo jiným prokazatelným účetním záznamem v technické formě.

Tohoto převodu z listinné formy do technické formy (elektronické formy) lze využít i při úschově daňových dokladů vystavených dle zákona o DPH, přičemž každý převáděný daňový doklad musí být dle ustanovení § 27 odst. 3 zákona o DPH opatřen uznávaným elektronickým podpisem.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem 2. 11. 2011