Stanovisko CzELA k právním otázkám práce na dálku (aktualizovaná verze) – 6. část

Zdroj: shutterstock.com

Home office (práce z domova) představoval v České republice po dlouhou dobu vyhledávaný benefit, který byl využíván v omezené míře, ne-li sporadicky. To se však poměrně radikálně změnilo na jaře 2020 v souvislosti s pandemií onemocnění COVID-19. Samotné šíření koronaviru, snahy firem o zavádění hygienických opatření a v neposlední řadě i krizová opatření vlády vedly k tomu, že se potřeba využití práce z domova masivním způsobem zvýšila a tato problematika tak začala představovat nebývale aktuální téma.

Tento posun nakonec, s určitým časovým odstupem, reflektovaly i příslušné pracovněprávní předpisy: k 1. říjnu 2023 vstoupila v účinnost [1] *tzv. transpoziční novela (dále jen „**Novela**")* [2] *zákoníku práce (dále též jen „**ZP**"),* [3] *která se výrazněji dotkla (mimo jiné) i právní regulace práce z domova, nově označované jako práce na dálku.*

Navzdory novému právnímu rámci bohužel nadále platí, že problematika práce na dálku není upravena dostatečně a praxe se tak stále potýká s řadou výkladových problémů. Spolek CzELA (Czech Employment Lawyers Association, z. s.) se proto rozhodl přijmout k dané problematice aktualizované výkladové stanovisko, jehož cílem je zohlednit nedávné legislativní změny, odpovědi Ministerstva práce a sociálních věcí na dotazy vznesené k některým otázkám spojeným s prací na dálku, [4] *jakož i nadále přispívat ke správné aplikaci pravidel vztahujících se k práci na dálku. Účelem stanoviska je samozřejmě i podpora případných dalších legislativních aktivit v této oblasti, a to primárně ve vztahu k bezpečnosti a ochraně zdraví při práci na dálku (dále jen „**BOZP**"). Oblast BOZP totiž bohužel zůstala zcela mimo pozornost Novely, ačkoli tradičně představuje jednu z nejožehavějších problematik spojenou s výkonem práce na dálku.*

Vzhledem ke svému rozsahu bude dané výkladové stanovisko zveřejňováno na epravo.cz v rámci devítidílného seriálu. Předmětem následující šesté části jsou právní otázky vztahující se k problematice nákladů vznikajících při práci na dálku.

Náklady při práci na dálku

Zaměstnanci vykonávajícímu práci na dálku se zpravidla zvýší náklady v souvislosti s užíváním vzdáleného pracoviště v době, kdy plní pracovní úkoly (oproti zaměstnanci, který vykonává práci na pracovišti zaměstnavatele). Uvažovat můžeme např. o zvýšených nákladech na spotřebu elektřiny, vody, tepla, telekomunikační služby včetně internetu, na úklid, ale také o nákladech na pořízení, resp. náhradách za opotřebení vybavení nezbytného k výkonu práce (tiskárna, skener, telekomunikační technika, pracovní stůl, židle a další). Rovněž při práci mimo domov z jiného vzdáleného pracoviště mohou zaměstnanci vznikat dodatečné náklady (např. poplatky za užití coworkingového centra nebo internetové kavárny).

Zásadní oblastí, kterou si dala Novela za cíl vyřešit, je právě poskytování náhrady nákladů spojených s výkonem práce na dálku. Nově tak ustanovení § 190a ZP přineslo speciální právní úpravu pro tuto oblast.

Právní úprava tak nyní obecně předpokládá následující tři alternativy: (I) zaměstnanci bude poskytována náhrada nákladů vzniklých v souvislosti s výkonem práce na dálku **ve výši, kterou zaměstnanec zaměstnavateli prokáže**; (II) zaměstnanci bude poskytována

náhrada nákladů vzniklých v souvislosti s výkonem práce na dálku **v paušální výši dle ustanovení § 190a odst. 3 ZP**; (III) zaměstnanci náhrada **nákladů vzniklých v souvislosti s výkonem práce na dálku poskytována nebude**, a to na základě předchozí písemné dohody mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem.

Speciální režim se uplatní u zaměstnanců pracujících na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr, zde totiž dle § 190a odst. 7 ZP platí, že těmto zaměstnancům je možné poskytovat náhrady nákladů při výkonu práce na dálku pouze tehdy, jestliže s nimi zaměstnavatel toto právo sjednal.

Ať už bude docházet k poskytování náhrady skutečně vynaložených nákladů či poskytování paušální náhrady, v ani jednom případě se nebude jednat o zdanitelný příjem zaměstnance. **Náhrada nákladů** vynaložených zaměstnancem při výkonu práce pro zaměstnavatele z povahy věci **nemůže být předmětem daně z příjmů**, protože nevnáší do majetkové sféry zaměstnance navýšení jeho majetku [5]. To je pak reflektováno v ustanovení § 6 odst. 7 písm. e) zákona o daních z příjmů (dále jen „ZoDP"), [6] dle kterého se za příjmy ze závislé činnosti nepovažují a předmětem daně nejsou **povinná plnění** zaměstnavatele **na vytváření a dodržování pracovních podmínek** pro výkon práce stanovená právním předpisem.

Prokázání skutečně vynaložených nákladů při práci na dálku je však v praxi problematické, neboť je třeba oddělit jak (i) náklady, které zaměstnanci vznikly při užívání domácího prostoru v pracovním versus soukromém čase, tak (ii) náklady, které byly vynaloženy nikoli v souvislosti s výkonem práce zaměstnancem, ale proto, že zaměstnanec sdílí stejný prostor s jinými členy domácnosti. Z tohoto důvodu tak po Novele zaměstnavatelé při výkonu práce na dálku volí nejčastěji zbývající dvě varianty, tj. poskytování paušální náhrady, nebo se se zaměstnanci dohodnou, že náhrada nákladů za práci na dálku poskytována nebude.

Rozsah hrazených nákladů

Dalším ustanovením zákoníku práce, které upravuje právní rámec náhrady nákladů spojených s výkonem práce, je § 190. Zaměstnavatel může podle tohoto ustanovení sjednat nebo vnitřním předpisem stanovit či individuálně písemně určit podmínky, výši a způsob poskytnutí náhrad za opotřebení vlastního nářadí, zařízení nebo jiných předmětů potřebných k výkonu práce (dále jen „**náhrada za opotřebení nářadí**").

V této souvislosti je tak nutné vyřešit, jaký je vzájemný vztah mezi novou právní úpravou týkající se **náhrady nákladů spojených s výkonem práce na dálku a náhrady za opotřebení nářadí**, pokud je ze strany zaměstnance při práci na dálku využíváno (typicky se bude jednat o opotřebení nábytku či jiného vybavení). S ohledem na výslovné znění ustanovení § 190a odst. 1 věty za středníkem ZP, které uvádí, že definicí nákladů spojených s výkonem práce na dálku ustanovení § 190 ZP *není dotčeno*, je nutné **tyto náhrady od sebe striktně odlišovat**. Pokud pak ustanovení § 190a odst. 6 ZP stanovuje, že případná paušální náhrada nákladů spojených s prací na dálku zahrnuje *veškeré* náklady, které zaměstnanci při výkonu práce na dálku vznikly, nemůže tím být myšleno, že by daná paušální náhrada v sobě měla zahrnovat i náhradu za opotřebení nářadí. Tento závěr je podpořen i tím, že výše paušální náhrady je stanovována na základě údajů Českého statistického úřadu týkajících se průměrné spotřeby domácností, přičemž tyto statistické údaje s opotřebením nářadí nijak nepočítají. Pro podporu tohoto závěru nelze ani opomenout skutečnost, že systematika zákoníku práce náhradu za opotřebení nářadí a náhradu nákladů při výkonu práce na dálku odděluje do samostatných hlav.

S ohledem na výše uvedené lze však vycházet z toho, že poskytování náhrady za opotřebení nářadí není bez dalšího mandatorní povinností zaměstnavatele. Na základě podmiňovacího

způsobu, kterým je ustanovení § 190 ZP uvozeno, je nutné předmětné ustanovení vykládat tak, že zaměstnanci náhrada za opotřebení nářadí náleží pouze v případě, kdy je tak dohodnuto nebo zaměstnavatelem stanoveno nebo určeno. Dispozitivnost poskytování náhrady za opotřebení nářadí je tak záměrem zákonodárce a nelze tedy dovozovat (jak uvádí současná odborná literatura), že by zaměstnavatel byl povinen náhradu za opotřebení nářadí poskytovat automaticky na základě obecných zásad zákoníku práce. Je nutné zdůraznit, že k použití vlastního nářadí zaměstnance v souvislosti s výkonem práce může dojít jen s jeho souhlasem a tento zaměstnanec nemůže být k takovému použití vlastního nářadí jakkoliv nucen ze strany svého zaměstnavatele. Tím je zajištěna náležitá ochrana zaměstnance v souladu se základními zásadami zákoníku práce. Tento princip se pak plně uplatní i v případě výkonu práce na dálku a pokud např. zaměstnanec nedisponuje potřebným nářadím (např. kancelářským stolem a židlí) či není ochoten své nářadí pro výkon práce používat, bude se jednat o legitimní důvod pro to, aby zaměstnanec s výkonem práce na dálku nesouhlasil, resp. aby zaměstnavatel zaměstnanci výkon práce na dálku neumožnil. Důsledkem ustanovení § 190 ZP tak není *a priori* povinnost zaměstnavatele náhradu za opotřebení nářadí poskytovat, ale spíše to, že pokud k jejímu poskytování na základě dohody či rozhodnutí zaměstnavatele dojde, je postaveno najisto, že se jedná o náhradu jako takovou a nebude tak představovat zdanitelný příjem zaměstnance z pohledu daňových předpisů. Dochází tak k provázání právní úpravy zákoníku práce s ustanovením § 6 odst. 7 písm. d) ZoDP, které stanovuje, že náhrada za opotřebení nářadí se nepovažuje za zdanitelný příjem zaměstnance.

Z praktického hlediska pak lze doporučit, aby v rámci dohody o výkonu práce na dálku bylo mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem výslovně potvrzeno, že náhrada za opotřebení nářadí se v souvislosti s výkonem práce na dálku neposkytuje.

Výše paušální náhrady

Poskytování paušální částky náhrady nákladů nově zákoník práce umožňuje v případě, že tak bylo písemně sjednáno (se zaměstnancem nebo s odborovou organizací) nebo tak bylo stanoveno zaměstnavatelem ve vnitřním předpisu. Zaměstnanci potom přísluší paušální částka za každou započatou hodinu výkonu práce na dálku, a to ve výši stanovené vyhláškou MPSV [7]. V takovém případě nicméně zaměstnavatel potřebuje v evidenci pracovní doby nebo jiným průkazným způsobem zároveň evidovat dobu strávenou výkonem práce na dálku, aby bylo zřejmé, za jaké množství hodin zaměstnanci paušální částka v daném měsíci přísluší. Započaté hodiny práce na dálku se totiž sčítají, a to vždy v jednom kalendářním měsíci, neboť paušální částka je splatná měsíčně (§ 190a odst. 5 ZP). Jinak se může zaměstnavatel dostat zejména při kontrole finančního úřadu do situace, v níž nebude schopen prokázat, že paušální částku poskytl zaměstnanci ve správné výši, což bude mít negativní vliv na její osvobození od daně z příjmů na straně zaměstnance.

Zákoník práce výslovně stanovuje, že je možné poskytovat **vyšší paušální náhradu nákladů.** Uvedené však neplatí pro zaměstnavatele odměňující zaměstnance platem (§ 109 odst. 3 ZP). Částka nad rámec zákonné výše paušální náhrady nákladů pak představuje zdanitelný příjem zaměstnance z pohledu daňových předpisů (§ 6 odst. 7 písm. e) ZoDP).

V této souvislosti se nabízí otázka, jestli je možné, aby **zaměstnanci byla zaměstnavatelem poskytována paušální částka ve snížené výši**. S odkazem na § 190a odst. 2 ZP, který výslovně umožňuje písemnou **dohodu** mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem, že zaměstnanci žádná náhrada nákladů v souvislosti s výkonem práce na dálku (či jejich části) nepřísluší, lze dovodit, že to možné je, a to právě na základě písemné dohody. Pokud k takovému ujednání dojde, i takto snížená paušální náhrada nebude považována za zdanitelný příjem zaměstnance. To vyplývá přímo z textu § 6 odst. 7 písm. e) ZoDP, kde je výslovně uvedeno, že *„je-li plnění poskytováno v podobě paušální částky na*

náhradu nákladů spojených s výkonem práce z jiného místa dohodnutého se zaměstnavatelem, než je pracoviště zaměstnavatele, nepovažuje se za příjem a není předmětem daně ***do*** *výše paušální částky, kterou lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem.*" Jiný závěr by byl nejen v rozporu s textem zákona, ale popíral by skutečnost, že i snížený paušál není z povahy věci příjmem zaměstnance, jelikož nevede k navýšení majetku zaměstnance, ale naopak kompenzuje jeho snížení (a to dokonce jen částečně).

V praxi byla řešena rovněž otázka, zda lze právo na paušální úhradu nákladů **omezit na určitý počet hodin,** např. za týden nebo za měsíc. Uvedené řešení lze považovat za přípustné s tím, že zaměstnanci v takovém případě přísluší paušální úhrada nákladů výlučně za sjednaný počet hodin. Hodiny strávené výkonem práce na dálku nad tento rozsah budou kompenzovány náhradou prokázaných nákladů (§ 190a odst. 1 písm. a) ZP), nebude-li ohledně nich sjednáno, že za ně žádná náhrada nákladů nepřísluší (§ 190a odst. 2 ZP). [8]

Za spolek CzELA byla výše uvedená část stanoviska zpracována pracovní skupinou ve složení:

JUDr. Markéta Cibulková, Ph.D.
Mgr. Ondřej Chlada
JUDr. Tereza Landwehrmann, Ph.D.
JUDr. Eva Procházková, Ph.D.
Mgr. Michal Vrajík

Czech Employment Lawyers Association, z. s.

Budějovická 1550/15a
140 00 Praha 4

e-mail: czela@czela.cz

---

[1] Přesněji řečeno, k uvedenému datu vstoupila v účinnost naprostá většina ustanovení předmětné novely (včetně těch upravujících práci z domova/práci na dálku), vybrané části novely vstoupily v účinnost později.
[2] Zákon 281/2023 Sb., kterým se mění zákon 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony
[3] Zákon 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů
[4] Dostupné >>> zde (část III Výkon práce na dálku (home office))
[5] Viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 68/2007 ze dne 28. února 2008.
[6] Zák. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
[7] Na základě vyhlášky 397/2023 Sb. činila výše paušální náhrady pro rok 2024 částku 4,50 Kč. Na základě vyhlášky č. 474/2024 činí výše paušální náhrady pro rok 2025 částku 4,80 Kč.
[8] Uvedené potvrzuje též výkladové stanovisko Kolegia expertů Asociace pro rozvoj kolektivního vyjednávaní a pracovních vztahů č. XXXI./19. dostupné >>> zde.

© EPRAVO.CZ – Sbírka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz