

Tvoříme základy

Mandantenbrief Česká republika

Informace o právu, daních a ekonomice v České republice

Vydání: Květen 2017 · www.roedl.cz



Právnická firma
roku 2012–2016

Obsah:

Právo aktuálně

- > Přichází nová úprava správního trestání obchodních korporací

Daně aktuálně

- > Bilaterální smlouvy o zamezení dvojího zdanění se měnit nemusí
- > Judikatura
- > Daně krátce

Ekonomika aktuálně

- > Digitalizace účetnictví bude do budoucna nevyhnutelná

Podnikové poradenství aktuálně

- > Buďme připraveni na kybernetická rizika

Rödl & Partner Intern

- > Akce / Připravujeme pro Vás: květen–červen 2017

> Přichází nová úprava správního trestání obchodních korporací

Pavel Koukal, Rödl & Partner Praha

Úvodem

- > V návaznosti na nedávné přelomové změny v trestní odpovědnosti právnických osob nyní přichází i zcela nová úprava takzvaného správního trestání, která se bude s účinností od 1. července 2017 plně vztahovat rovněž na obchodní společnosti a družstva jakožto právnické osoby.

Jedná se přitom o historicky první společnou právní úpravu správního trestání, na kterou se v České republice čekalo již více než dvacet let a jež mimo jiné zavádí jednotnou kategorii „přestupku“ pro všechna protiprávní jednání podle předpisů správního práva, bez ohledu na to, zda se jej dopustí fyzická anebo právnická osoba. Vzhledem k zásadnímu významu této nové právní úpravy z hlediska prevence podnikatelských compliance rizik a korporátní odpovědnosti Vám přinášíme následující informace.

Jak již bylo uvedeno, *nový zákon č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich*, ruší dosavadní dělení na *přestupky* (fyzických osob a podnikajících fyzických osob) na straně jedné a *jiné správní delikty* (právnických osob) na straně druhé. Nadále se bude používat jednotná kategorie *přestupku*, která počítá i s jeho jednotlivými stádii a formami, jakými jsou pokus přestupku, pokračování v přestupku a trvajícím nebo hromadným přestupek.

Nový zákon o odpovědnosti za přestupky tak upravuje podmínky odpovědnosti za přestupek, druhy správních trestů a ochranných opatření a zásady pro jejich ukládání, jakož i postup před zahájením řízení o přestupku a postup v řízení o přestupku. Správní orgány rozhodující o přestup-



Zdroj: archiv Rödl & Partner

cích budou vedle tohoto zákona v řízení podpůrně vycházet i ze správního řádu. Z hlediska obchodních společností je přitom neobyčejně důležitá podrobná úprava vzniku odpovědnosti právnické osoby za přestupek, jakož i výslovně upravená možnost se této odpovědnosti zprostit.

Podmínky odpovědnosti právnické osoby za přestupek

Z hlediska podmínek vzniku odpovědnosti za přestupek je podstatná zejména výchozí legální definice *přestupku*. Za ten je považován společensky škodlivý protiprávní čin, který je v zákoně za přestupek výslovně označen a vykazuje znaky stanovené zákonem, nejde-li o trestný čin. Zůstává přitom nezměněno, že jednotlivé přestupky, za které mohou být obchodní společnosti odpovědné, jsou nadále upraveny ve více než dvou stech zvláštních předpisech správního práva, jakými jsou například živnostenský zákon anebo zákon o ochraně osobních údajů.

Pro obchodní společnosti je zásadní ustanovení § 20 zákona o odpovědnosti za přestupky. To stanoví, za jakých podmínek může být právnická osoba považována za pachatele přestupku a za něj také potrestána. Právnická osoba je tak *pachatelem*, pokud k naplnění znaků příslušného přestupku došlo jednáním fyzické osoby, jejíž jednání je *příčitatelné* právnické osobě a která tímto jednáním porušila povinnost uloženou právnické osobě. Současně s tím však musí být splněna i podmínka, že k takovému jednání došlo buď přímo při činnosti právnické osoby nebo v přímé souvislosti s její činností anebo k jejímu prospěchu nebo v jejím zájmu.

Za fyzickou osobu, jejíž jednání lze přičítat právnické osobě, se přitom dle zákona považují nejen členové statutárního nebo jiného orgánu právnické osoby a zaměstnanci, nýbrž i jiné fyzické osoby plnící úkoly právnické osoby, které právnická osoba použila při své činnosti anebo jednaly za právnickou osobu, jestliže ta výsledku takového jednání využila.

Možnost zproštění se odpovědnosti za přestupek

Obdobně jako tomu je nově v právní úpravě trestní odpovědnosti právnických osob, tak i zákon o odpovědnosti za přestupky výslovně upravuje možnost obchodní společnosti jakožto právnické osoby se odpovědnosti za přestupek *zprostit*. Podle § 21 odst. 1 zákona totiž právnická osoba za přestupek neodpovídá, jestliže prokáže, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby přestupku zabránila.

Tato možnost *liberace* přestupkové odpovědnosti se však neuplatní v případě, že nebyla ze strany právnické osoby vykonávána povinná nebo potřebná kontrola nad fyzickou osobou, jejíž jednání je právnické osobě přičítáno, nebo nebyla učiněna nezbytná opatření k zamezení nebo odvrácení přestupku.

Správní tresty a jejich ukládání

Z hlediska dosavadní právní úpravy se jeví jako zcela přelomová i obsáhlá úprava druhů *správních trestů a zásad* pro jejich ukládání, jež je obsažena v ustanovení § 35 a násl. zákona o odpovědnosti za přestupky.

Za přestupek tak lze uložit jako *správní trest* napomenutí, pokutu, zákaz činnosti, propadnutí věci nebo náhradní hodnoty a zveřejnění rozhodnutí o přestupku. Platí přitom, že správní trest lze uložit samostatně nebo spolu s jinými tresty, vyloučeno je však uložení napomenutí spolu s pokutou. Pokud jde o pokuty za přestupky, tak tyto jsou stanoveny co do výše ve zvláštních předpisech správního práva, které upravují příslušné skutkové podstaty jednotlivých přestupků. Vedle správního trestu mohou být za přestupek rovněž uložena i *ochranná opatření*, kterými se rozumí zabránění věci nebo zabránění náhradní hodnoty.

Z hlediska procesní obrany a obhajoby v řízeních o přestupku bude do budoucna neobyčejně významná i výslovná úprava *zásad pro ukládání správních trestů*, a to zejména co do úpravy polehčujících a přitěžujících okolností, ukládání správních trestů za více přestupků, upuštění od uložení správního trestu a mimořádné snížení výměry pokuty za přestupek.

Vaše kontaktní osoba:



JUDr. Pavel Koukal

advokát

Associate Partner

Tel.: +420 236 163 760

E-mail: pavel.koukal@roedl.cz

> Bilaterální smlouvy o zamezení dvojího zdanění se měnit nemusí

Jan Holeček, Rödl & Partner Praha

Úvodem

- > V rámci akčního plánu BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), konkrétně Opatření č. 15, byl na platformě OECD navržen a následně vyvinut multilaterální nástroj („Multilateral Convention to

implement tax treaty related measures to prevent base erosion and profit shifting“ – dále jen „MLI“), který by měl implementovat hlavní myšlenky iniciativy BEPS na úrovni jednotlivých bilaterálních smluv o zamezení dvojího zdanění. Forma multilaterální platformy byla zvolena především z toho důvodu, aby nemusely být měněny jednotlivé bilaterální smlouvy členských států. Taková cesta by byla složitější a jistě i časově náročnější, neboť by muselo být renegociováno zhruba 2 tisíce smluv o zamezení dvojího zdanění.

MLI nebyl navržen tak, aby nahrazoval stávající smlouvy, ale byl vedle nich podpůrně použit. Záměrem je modifikace smluv a jejich ustanovení takovým způsobem, aby byly v souladu s politikou BEPS. Vyjma povinného minimálního standardu, který zahrnuje předcházení zneužívání smluv o zamezení dvojího zdanění (BEPS 6) a zefektivnění mechanismu řešení případů dohodou (BEPS 14), je na vůli jednotlivých států vybrat si, na které smlouvy a ustanovení se MLI bude vztahovat. Aby se konkrétní ustanovení mohlo následně aplikovat na úrovni samotné smlouvy o zamezení dvojího zdanění, je nutné, aby stejné ustanovení aplikoval i druhý smluvní stát.

Stěžejní části MLI se zabývají:

- > hybridními nesoulady (BEPS 2)
- > zabráněním zneužívání smluv o zamezení dvojího zdanění (BEPS 6)
- > vyhýbáním se vzniku stálé provozovny (BEPS 7)
- > zefektivněním mechanismu řešení mezinárodních daňových sporů (BEPS 14)

Hybridní nesoulady

Hybridní nesoulad je takové uspořádání daňových vztahů poplatníků (nejčastěji přeshraničních struktur nadnárodních podniků), které v důsledku **odlišné kvalifikace** daňových režimů jednotlivých daňových jurisdikcí vede k čerpání nadstandardních daňových výhod ve formě **dvojího nezdanění příjmu** či **dlouhodobého odložení daňové povinnosti**. Odlišně lze kvalifikovat jednak samotný daňový subjekt (hovoříme o takzvané hybridní entitě, která je v jednom státě považována za daňově transparentní, v druhém však ne), jednak finanční nástroje a transakce mezi daňovými subjekty. Hybridní nesoulad však může vzniknout i v důsledku takzvané duální rezidence.

Příklad – hybridní nesoulad finančního nástroje

Mateřská společnost, rezident státu A, poskytne úvěr s obvyklým úrokem své dceřiné společnosti, která je rezidentem ve státě B. Stát B považuje úrok vyplacený mateřské společnosti za finanční náklad, který snižuje daňový základ

dceřiné společnosti. Stát A však tento finanční nástroj kvalifikuje jako kapitálovou účast a z ní plynoucí dividendu, která je dle pravidel tohoto státu osvobozena od daně. V důsledku odlišné právní kvalifikace poskytnutého finančního nástroje vzniká hybridní nesoulad (typ „Deduction / No inclusion“). Daňový náklad na jedné straně není daňovým příjmem na straně druhé.

MLI se v oblasti hybridních nesouladů zaměřuje především na transparentní entity a na zamezení čerpání daňových výhod v důsledku duálního rezidentství.

Zabránění zneužívání smluv o zamezení dvojího zdanění

MLI doplní preambuli stávajících smluv o jasnou deklaraci, že účelem těchto smluv je zamezení dvojího zdanění bez vytváření příležitosti k dvojímu nezdanění či nestandardně nižšímu zdanění prostřednictvím krácení daní, daňových úniků či takzvaného treaty shoppingu, za který se považuje účelové využívání benefitů smlouvy o zamezení dvojího zdanění rezidentem třetí daňové jurisdikce.

Příklad – Treaty shopping

Společnosti, která je daňovým rezidentem státu A, plynou příjmy ze státu B. Stát A nemá se státem B uzavřenu smlouvu o zamezení dvojího zdanění. Existuje však smlouva mezi státem B a státem C. Pokud tedy společnost uspořádá své obchodní transakce skrze stát C tak, aby čerpala benefity ze smlouvy mezi C a B, jedná se o treaty shopping. MLI považuje takové jednání za nežádoucí a společnosti by v tomto případě výhody ze smlouvy mezi C a B nepřiznala.

Zákaz zneužití transakcí („Principle Purpose Test“)

Kromě doplnění preambule obsahuje MLI konkrétní ustanovení o zákazu zneužití transakcí, které má eliminovat účelové čerpání benefitů z jednotlivých smluv (takzvaný Principle purpose test). Toto pravidlo odpovídá povinnému minimálnímu standardu BEPS a je možné ho neimplementovat pouze v případě, že konkrétní smlouva již obsahuje vlastní sadu pravidel, respektive testů, které určí, zda je možné konkrétnímu subjektu výhody ze smluv přiznat (například Článek 17 – Omezení výhod / Limitation on benefits ve smlouvě o zamezení dvojího zdanění mezi ČR a USA).

Srážková daň na dividendy

MLI dále zavádí možnost zavedení časového testu k uplatnění snížené sazby srážkové daně na dividendy.

Příklad – Snížení srážkové daně na dividendy

Stávající znění smlouvy mezi Českem a Slovenskem umožňuje snížit srážkovou daň na dividendy na 5 procent hrubé částky dividend, jestliže skutečným vlastníkem je společnost,



Zdroj: archiv Rödl & Partner

kteřá přímo vlastní nejméně 10 procent kapitálu společnosti vyplácející dividendy. Dle MLI by bylo možné tuto výhodu přiznat až po uplynutí časového testu 365 dnů.

MLI obsahuje také dobrovolné ustanovení, které rozšiřuje právo státu na zdanění příjmů z prodeje podílu na společnostech, jejichž jmění tvoří především nemovitosti. Například smlouva mezi Českem a Spojenými státy obsahuje ustanovení, podle kterého se za nemovitý majetek považuje podíl na společnosti, jejíž jmění je tvořeno nejméně z 50 procent nemovitým majetkem umístěným ve druhém smluvním státě. MLI dovoluje rozšířit právo na zdanění, pokud je tato podmínka splněna v jakémkoliv okamžiku během časového období 365 dnů.

Vyhýbání se vzniku stálé provozovny

V rámci boje proti obcházení vzniku stálé provozovny obsahuje MLI nová pravidla, která významně rozšiřují koncept stálé provozovny ve druhém smluvním státě. Vzhledem k tomu, že tato pravidla netvoří povinné implementační minimum, je pouze na vůli států, zda níže uvedená pravidla implementují.

Závislý zástupce

Prvním nástrojem, který MLI v této oblasti obsahuje, je snížení nároků na vznik stálé provozovny z titulu závislého zástupce. Dosavadní znění smluv obsahuje ustanovení, podle kterého se přítomnost závislého zástupce odvíjí od oprávnění uzavírat smlouvy jménem podniku. MLI tuto podmínku rozvolňuje tím, že postačuje, aby tato osoba hrála klíčovou roli při uzavření takové smlouvy.

Nezávislý zástupce

Nezávislý zástupce působí oproti závislému zástupci jako výjimka, tj. pokud podnik působí ve druhém státě prostřednictvím nezávislého zástupce, nevzniká mu stálá provozovna. MLI zpřísňuje podmínky na nezávislého zástupce. O nezávislého zástupce se nejedná (a stálá provozovna tudíž vzniká), pokud zástupce jedná výhradně nebo téměř výhradně jménem jednoho nebo více podniků, se kterými je úzce spjat.

Pomocné a přípravné činnosti

Současné znění většiny smluv obsahuje výjimku ze vzniku stálé provozovny, pokud podnik jednoho smluvního státu vykonává ve druhém státě určité ve smlouvě vymezené činnosti. Typicky se jedná o zařízení sloužící k udržování skladové zásoby za účelem uskladnění, dodání nebo zpracování jiným podnikem a podobně. Další výjimkou je vykonávání jakékoliv činnosti, která má pomocný a přípravný charakter (například průzkum lokálního trhu).

MLI obsahuje možnost doplnit podmínku přípravného a pomocného charakteru ke všem výše uvedeným činnostem. Aby tedy nevznikla stálá provozovna například z titulu uskladnění zboží v druhém smluvním státě, musela by být ještě splněna podmínka pomocného a přípravného charakteru.

Příklad – Pomocné a přípravné činnosti

Podnik, jehož hlavním předmětem podnikání je zásilkový prodej, udržuje skladovou zásobu velkého rozsahu v jiném smluvním státě za účelem následného dodání do různých států světa. V tomto případě by tomuto podniku pravděpodobně vznikla stálá provozovna, neboť přípravný a pomocný charakter činnosti by v tomto případě byl jen těžko zdůvodnitelný.

Umělé dělení délky trvání kontraktu („Splitting-up of contracts“)

MLI dále obsahuje návrh opatření, které má zabránit účelovému vyhýbání se vzniku stálé provozovny prostřednictvím umělého rozdělení délky trvání kontraktu na více kratších období, přičemž by jejich délka nepřesáhla limit pro vznik stálé provozovny ve druhém smluvním státě. Stejně tak cílí MLI na obcházení časového testu umělým rozdělováním zakázek mezi více podniků.

Zefektivnění mechanismu řešení mezinárodních daňových sporů

Vzhledem k tomu, že aplikace politiky BEPSu s sebou s největší pravděpodobností přinese i více daňových sporů, které souvisejí s aplikací smluv o zamezení dvojího zdanění, obsahuje MLI závazné ustanovení, jehož cílem je zefek-



Zdroj: archiv Rödl & Partner

tivnění ustanovení článku smlouvy zabývající se řešením případů dohodou mezi státy. Zlepšit by se měl i přístup daňových subjektů k této dohodě.

Závěrem

Multilaterální konvence by měla být podepsána na slavnostním ceremoniálu v červnu 2017 v Paříži. Poté by měla následovat ratifikace na úrovni jednotlivých členských zemí. O tom, v jakém rozsahu bude konvence implementována v České republice a jaké dopady bude mít na tuzemské daňové subjekty, Vás budeme nadále informovat.

Vaše kontaktní osoba:



Ing. Jan Holeček
daňový poradce
Associate Partner
Tel.: +420 236 163 750
E-mail: jan.holecek@roedl.cz

> Judikatura

Julie Prokopová, Rödl & Partner Praha

Uplatnění daňových odpočtů a slev u nerezidentů

V únoru letošního roku Soudní dvůr Evropské unie (dále jen „SDEU“) poskytl svým rozhodnutím širší prostor daňovým nerezidentům pro uplatňování daňových odpočtů a slev ve státě výkonu jejich výdělečné činnosti.

Kauza se týkala situace, kdy celkový příjem poplatníka byl rozdělen mezi dva státy v poměru 60 ku 40, avšak ani jeden z těchto států nebyl státem jeho daňové rezidence. Ve státě rezidence vlastnil tento poplatník nemovitost určenou k bydlení financovanou hypotečním úvěrem, na kterou chtěl uplatnit daňový odpočet (obdobu odpočtu zaplacených úroků v ČR). Ve státě rezidence odpočet uplatnit nemohl, jelikož zde nedosahoval žádných příjmů, vůči kterým by mohl odpočet uplatnit. Stejně tak daňový odpočet nepovolil žádný ze správců daně státu, ve kterém byla výdělečná činnost vykonávána, jelikož ani v jednom ze států nedosahoval příjem poplatníka 90 procent celkových příjmů. Tato hranice celkových příjmů ze státu zdroje pro možnost uplatnění daňových odpočtů a slev pro daňové nerezidenty byla již dříve judikována SDEU v kauze Schumacker (C-279/93). Nyní SDEU šel nad rámec tohoto rozhodnutí a shledal takový postup správce daně jako diskriminační.

Soudní dvůr nyní shledal, že v situaci, kdy nemůže poplatník zohlednit své osobní či rodinné okolnosti ve státě své rezidence, musí je zohlednit každý členský stát, kde je výdělečná činnost vykonávána. Každý stát výkonu činnosti tak musí poplatníkovi daňovému nerezidentovi za takové situace umožnit uplatnění daňového odpočtu či slev alespoň v poměrné výši, a to bez ohledu na dosažení hranice 90 procent.

Ustanovení českého zákona o daních z příjmů upravující nárok na uplatnění daňových odpočtů a slev u daňových nerezidentů ve vazbě na dosažení 90procentní hranice celkových příjmů jsou tak nyní v rozporu s komunitárním právem. Finanční správa k citovanému rozsudku zatím neposkytla žádné vyjádření.

> Daně krátce

Daňové změny znovu schváleny

Poslanecká sněmovna znovu schválila soubor novel daňových zákonů. Jejich účinnost se očekává nejdříve od června 2017, některé změny se přitom uplatní až od roku 2018. Novela zákona o daních z příjmů přináší vyšší daňové zvýhodnění na druhé, třetí a další dítě. V případě podnikatelů naopak dochází ke zvýšení zdanění jejich příjmů.

Zvýšení daňového zvýhodnění na první dítě

Sněmovna schválila zvýšení daňového zvýhodnění na první dítě, a to z 13.404 Kč na 15.204 Kč. Zvýšení by mělo platit od roku 2018. Doposud bylo zvyšováno daňové zvýhodnění pouze na druhé, třetí a další dítě.

Mezinárodní spolupráce při správě daní

Novelou zákona o mezinárodní spolupráci při správě daní, která je účinná od dubna 2017, implementovala Česká republika směrnici DAC III. Novela upravuje rozsah a podmínky automatické výměny informací o daňových stanoviscích s přeshraničním prvkem, tedy o předběžných daňových rozhodnutích a předběžných posouzeních převodních cen.

Zdanění příjmů fyzických osob z výroby elektřiny

Na základě novely zákona o daních z příjmů z roku 2016 byly příjmy z provozu výroben elektřiny, ke kterému není vyžadována licence udělovaná Energetickým regulačním úřadem, zařazeny pod ostatní příjmy, které jsou do výše 30 tisíc Kč za rok osvobozeny od daně. Dle energetického zákona není u fyzické osoby licence požadována k výrobě elektřiny pro vlastní spotřebu

s instalovaným výkonem do 10 kW. V této souvislosti vydalo Generální finanční ředitelství upřesňující sdělení, že pokud fyzická osoba elektřinu nevyrábí pouze pro vlastní spotřebu, ale vyrobenou elektřinu také dodává do elektrické sítě a inkasuje za to příjem, jedná se o podnikání dle energetického zákona na základě licence, a to bez ohledu na instalovaný výkon. Tyto příjmy je tedy nadále nutno považovat za běžné příjmy ze samostatné výdělečné činnosti.

Vaše kontaktní osoby:



Ing. Alexander Novák, LL.M.

daňový poradce

Senior Associate

Tel.: +420 236 136 252

E-mail: alexander.novak@roedl.cz



Ing. Martina Šotníková

daňová poradkyně

Senior Associate

Tel.: +420 236 136 252

E-mail: martina.sotnikova@roedl.cz

> Digitalizace účetnictví bude do budoucna nevyhnutelná

Radim Botek, Ladislav Čížek, Rödl & Partner Praha

Úvodem

- > Velmi často se v naší auditorské praxi setkáváme se změnou účetního softwaru. Změna účetního (případně celopodnikového) systému s sebou přináší řadu obtíží, ale i přínosů a výzev. Jedním z těchto přínosů může být i navazující digitalizace účetnictví.

Digitalizace účetnictví je z dlouhodobého hlediska nevyhnutelná – není otázkou zda, ale jen kdy a jak. Řečeno slovy Járy Cimrmana: „*Může se vám to nelíbit, můžete s tím nesouhlasit... ale to je tak asi všechno, co s tím můžete dělat.*“ Seznámit se s terminologií, s principy fungování a s riziky, jež s sebou digitalizace účetnictví přináší, bude v horizontu několika let nezbytností pro všechny účetní i v těch nejmenších společnostech. Považujeme proto za vhodné se na digitalizaci začít připravovat.

Digitalizace účetnictví nabízí nespočet výhod, jmenovat lze například úsporu času při vyhledávání dokumentů, úsporu nákladů na archivaci („paperless archiv“), možnost vzdáleného přístupu apod. Současně je ale nutné uvědomovat si rizika, která s sebou digitalizace účetnictví přináší. Právě takovým problémům je tento článek věnován.

V první části článku velmi stručně popíšeme vybrané změny, které přinesl zákon č. 297/2016 Sb., o službách vytvářejících důvěru pro elektronické transakce, jenž nahradil v září 2016 zákon o elektronickém podpisu¹ a je důležitý i pro oblast digitalizace účetnictví (elektronické fakturace). V druhé části se věnujeme samotné realizaci elektronické fakturace.

Zákon o službách vytvářejících důvěru pro elektronické transakce

Zákon č. 297/2016 Sb. (dále též zákon) upravuje kromě jiného též elektronický podpis. Celý systém elektronického podpisu vznikl za účelem ujištění protistrany o věrohodnosti původce dokumentu a neporušenosti obsahu. Tento nový zákon vychází z nařízení Evropského parlamentu a Rady EU č. 910/2014. Uvedené nařízení je v odborné veřejnosti též známé pod názvem eIDAS (**e**lectronic **I**dentification **A**nd **S**ignature). Jak už to bývá, nový zákon zavedl novou terminologii i pro pojmy, které byly již dobře zažit. Vzhledem k podobnosti používaných termínů tak snadno může dojít k nedorozumění. V grafice uvádíme srovnání původní a nové terminologie.



Zdroj: archiv Rödl & Partner

¹ zákon č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu a o změně některých dalších zákonů

Fyzické osoby

Nová terminologie	Původní terminologie
Kvalifikovaný elektronický podpis (Qualified electronic signature)	Uznávaný elektronický podpis
Zaručený elektronický podpis (Advanced electronic signature)	Zaručený elektronický podpis
Elektronický podpis (Electronic signature)	Elektronický podpis

Právnícké osoby

Nová terminologie	Původní terminologie
Kvalifikovaná elektronická pečeť (Qualified electronic seal)	Uznávaná elektronická značka
Zaručená elektronická pečeť (Advanced electronic seal)	Elektronická značka
Elektronická pečeť (Electronic seal)	Elektronická značka

Termín „uznávaný elektronický podpis“ byl v zákoně sice ponechán, ale v trochu jiných souvislostech, než tomu bylo dříve. Co svou podstatou dříve bývalo uznávaným elektronickým podpisem, je nově kvalifikovaným elektronickým podpisem, a co bývalo uznávanou elektronickou značkou, je nyní kvalifikovanou elektronickou pečetí. Definiční vymezení je velmi dobře popsáno v samotném nařízení. V případě zájmu o detailnější studium této tematiky doporučujeme nahlédnout přímo do nařízení Evropské unie.

Zatímco původní zákon o elektronickém podpisu připouštěl použití elektronické značky fyzickou i právníckou osobou, dnes je použití elektronické pečeti umožněno výhradně právníckým osobám a jde o ekvivalent elektronického podpisu fyzických osob. Různá terminologie je použita právě jen z důvodu odlišení právníckých a fyzických osob, neboť se vychází z toho, že právnícká osoba se sama podepsat nemůže.

Dále považujeme za vhodné stručně popsat rozdíly mezi jednotlivými kategoriemi podpisů a pečeti.

Nejvyšší ujištění o neporušenosti (integritě) obsahu a současně o osobě, která dokument podepsala (věrohodnosti původu, autenticitě), poskytuje **kvalifikovaný elektronický podpis**. Jde o elektronický podpis, ke kterému byl vydán takzvaný kvalifikovaný certifikát. Ten může vydat pouze kvalifikovaný poskytovatel² a je za poplatek. Obdobné platí pro kvalifikovanou elektronickou pečeť. Cena kvalifikovaného certifikátu pro elektronický podpis například u České pošty činí 396 Kč/rok, pro elektronickou pečeť 780 Kč/rok.

Zaručený elektronický podpis funguje na stejném principu, na jakém kvalifikovaný elektronický podpis. Zaručuje tedy také neporušenost obsahu (záruka integrity), nicméně nezaručuje věrohodnost původu (autenticitu). Certifikát k elektronickému podpisu totiž nevystavuje kvalifikovaný poskytovatel, a tak lze osobu původce „jednoduše“ zfalšovat. Rozdíl je tak právě v certifikátu, jenž osvědčuje autenticitu podepisovatele. Jinými slovy v případě zaručeného podpisu nemáte odpovídající jistotu, že se za odesílatele někdo nevydává.

Nabízí se tak otázka, jak běžný uživatel od sebe rozezná kvalifikovaný elektronický podpis od zaručeného elektronického podpisu, když obě formy podpisů pracují technologicky stejně. Oblíbený a nejrozšířenější software pro čtení souborů PDF – Adobe Reader (případně Adobe Acrobat) není schopen standardně (automaticky) zjistit, o jaký typ podpisu se jedná. Tento software je schopen ověřit, zda daný podpis je platný nebo neplatný, případně Vás upozornit, že nedokáže platnost podpisu posoudit. O jaký typ podpisu se jedná, tak musíte zjistit sami. Z uživatelského pohledu to není příliš složité – na webových stránkách Ministerstva vnitra ČR (<http://tsl.gov.cz/certiq/certificate-validation>) je možné vložit obdrženy certifikát a zjistit, o jaký typ certifikátu a s jakou platností se jedná.

Elektronickým podpisem (prostým) se slovy nařízení rozumějí „*data v elektronické podobě, která jsou připojena k jiným datům v elektronické podobě nebo jsou s nimi logicky spojena a která podepisující osoba používá k podepsání*“. „Česky“ řečeno tak může jít o běžný e-mailový podpis, který se dnes používá zcela automaticky, naskenovaný obrázek Vašeho podpisu a podobně. Právě zde přináší nový zákon významnou změnu a potenciální problém. Podle § 7 lze v soukromoprávních vztazích k podepisování elektronickým podpisem použít právě i tento obyčejný elektronický podpis, který nezaručuje ani integritu ani autenticitu. Z důvodové zprávy výslovně vyplývá, že i tento prostý elektronický podpis lze postavit na roveň podpisu vlastnoručnímu – „*V případě těchto právních jednání (pozn. soukromoprávní vztahy) je možné použít všechny typy elektronických podpisů, které nařízení eIDAS zná. Zákon tak rozšiřuje paritu s vlastnoručním podpisem i na tyto typy elektronických podpisů.*“

Obecně se dovozuje, že „akceptace“ prostého elektronického podpisu se do zákona dostala díky nutnosti akceptovat „biometrický podpis“. Tedy podpis na „digitální tabulku“ (typicky využívají kurýrní služby). Tato forma podpisu je stále více využívanou metodou podpisu elektronických dokumentů. Biometrický podpis přitom jednoznačně nemůže být považován za zaručený elektronický podpis, neboť není vytvořen a připojen k datové zprávě pomocí prostředků, které může podepisující osoba udržet pod svou výhradní kontrolou. U biometrického podpisu má tyto prostředky pod výhradní kontrolou jen osoba, která je většinou zároveň autorem podepisovaného dokumentu.

² Přehled kvalifikovaných poskytovatelů certifikačních služeb a jejich kvalifikovaných služeb lze nalézt na: <http://www.mvcr.cz/clanek/seznam-kvalifikovanych-poskytovatelu-sluzeb-vytvarejicich-duveru-a-poskytovanych-kvalifikovanych-sluzeb-vytvarejicich-duveru.aspx>



Zdroj: archiv Rödl & Partner

Vzhledem k chybějící judikatuře vyšších soudů, jak k prostému elektronickému podpisu přistupovat, tak vzniká riziko zneužití těchto „prostých“ elektronických podpisů.

Tímto upozorněním uzavíráme stručné shrnutí novely zákona o elektronickém podpisu pro potřeby digitalizace účetnictví a dále se věnujeme elektronické fakturaci. V případě Vašeho dalšího zájmu o problematiku elektronických podpisů a pečeti jsme Vám rádi k dispozici.

Elektronická fakturace

Souhlas protistrany

V obecné rovině se dá říci, že se samotnou (technickou) implementací elektronické fakturace nebývají problémy, tedy z pohledu „technického“ je tento proces relativně jednoduchý, neboť e-mailové posílání PDF souborů tvoří běžnou součást obchodního procesu.

S první komplikací se setkáme hned v úvodu procesu elektronické fakturace. V souladu s § 26 odst. 3 ZDPH³ je třeba, aby s použitím daňového dokladu v elektronické podobě souhlasila protistrana (tedy osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje).

Toto ustanovení není samoúčelné. S prokazováním věrohodnosti původu (autenticity) a neporušenosti obsahu (integrity) totiž protistraně mohou vzniknout náklady, které by jinak nesl poskytovatel plnění. Zejména neporušenost obsahu (tedy typicky změna textu plnění na faktuře) je totiž v listinné podobě zajištěna jednoznačně s vyšší mírou jistoty, než v případě elektronického dokladu. Dále

se na listinných fakturách běžně nacházejí bezpečnostní prvky, jako jsou podpis či razítko (i když je zákon výslovně nevyžaduje), zatímco na elektronickém dokladu takové znaky chybí. Souhlas je vyžadován mimo jiné i proto, aby si zúčastněné strany jednoznačně vyjasnily, zda požadují, aby doklady byly například podepsány zaručeným elektronickým podpisem (pečetí) či kvalifikovaným elektronickým podpisem (pečetí), nebo zda takovou autorizaci nevyžadují. Právě způsob záruky věrohodnosti původu a neporušenosti obsahu je v elektronické fakturaci klíčový.

Souhlas s elektronickou fakturací nevyžaduje písemnou formu. Podle stanoviska Generálního finančního ředitelství (dále též GFR⁴) se výslovně připouští i takzvaný tichý souhlas, tedy například zaúčtování elektronického dokladu protistranou.

Věrohodnost původu a neporušenost obsahu

Ve věci elektronické fakturace vydalo GFR⁴ informaci⁴, z níž vyplývá, že není podstatné, zda daňové doklady po jejich obdržení e-mailem vytisknete, či zda je budete uchovávat pouze elektronicky. Důležité je zajistit dlouhodobou čitelnost a do budoucna především věrohodnost původu a neporušenost obsahu.

Věrohodností původu se rozumí zaručení totožnosti osoby, která plnění uskutečnila, respektive která vystavila daňový doklad. Neporušeností obsahu daňového dokladu se rozumí skutečnost, že obsah⁵ daňového dokladu požadovaný podle ZDPH nebyl změněn.⁶

Prokázání věrohodnosti původu stejně jako neporušenosti obsahu lze v praxi dosáhnout několika způsoby.

³ zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

⁴ Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/2013_Informace_GFR_k_fakturaci.PDF

⁵ Obsahem daňového dokladu se rozumí náležitosti daňového dokladu ve smyslu § 29 a násl. ZDPH

⁶ Ve vztahu k neporušitelnosti obsahu se ani nedoporučuje přidávat na listinný daňový doklad další poznámky, jako jsou například „došlo dne“, „zaúčtováno“ apod., nicméně se tyto „přípisky“ připouští, pokud není porušena čitelnost zákonných náležitostí daňového dokladu.

Mandantenbrief Česká republika

- > Jednou z možností, jak splnit dvě klíčové podmínky (autentičnost a integritu dokladu), je dostatečně vhodným a průkazným kontrolním mechanismem vytvořit ke každému jednotlivému daňovému dokladu a předmětu plnění takzvanou spolehlivou auditní stopu. Tuto možnost připouští jak ZDPH v § 34 odst. 3, tak zákon o účetnictví v § 33. Jde o to, vytvořit jednoznačnou vazbu mezi daňovým dokladem a předmětným plněním, jež je jen „těžko zpochybnitelná“.

Auditní stopu tvoří související účetní záznamy, respektive dokumenty prokazující existenci daného plnění jako jsou smlouvy, objednávky, příjemky materiálu, doklady o platbách a podobně. Všechny související dokumenty je nutné uchovávat spolu s elektronickým daňovým dokladem po celou dobu stanovenou zákonem pro jeho uchování! Vytvořením vzájemných vazeb mezi několika dokumenty tak lze vytvořit i jednoznačně průkazný daňový doklad (fakturu), jež bude splňovat požadavky autenticity i integrity. Legislativně není vyžadováno doklady opatřovat žádným z výše uvedených typů elektronických podpisů či pečeti ani časovým razítkem.

GFR uvádí, že je v takovém případě vhodné se s obchodním partnerem domluvit na tom, aby elektronické daňové doklady přicházely pouze z jedné, předem stanovené e-mailové adresy opět pouze na jednu, předem stanovenou e-mailovou adresu. Tento – velmi jednoduchý – způsob standardizace vzájemné komunikace opět dává vzniknout jednomu z prvků auditní stopy. Lze totiž předpokládat, že vstup do zmíněných e-mailových schránek bude na obou stranách omezen jen na několik málo uživatelů.

Je ovšem nutné upozornit, že je zapotřebí mít skutečně dostatečnou míru jistoty o tom, zda nastavený proces (kontrolní mechanismus) vhodným a průkazným způsobem vytváří požadovanou auditní stopu. To zpravidla bývá klíčový problém. Jednoznačnou odpověď není dnes nikdo se stoprocentní jistotou schopen garantovat, neboť v této oblasti zatím zcela chybí ustálenější judikatura vyšších soudů.

Pro zvýšení jistoty o tom, zda Vámi navržený kontrolní systém vytváří dostatečnou auditní stopu, doporučujeme prověřit nastavení systému nezávislou kompetentní osobou. Prověření by mělo zahrnovat revizi celého systému a souvisejících procesů, jako je například správa uživatelských účtů, možnosti tvorby a aktualizace přístupových kódů a hesel, systém vzájemných kontrol, možnosti lidských chyb, schvalování objednávek, schvalování faktur a plateb a jejich vzájemné párování, systém evidence materiálu (vazba výdejek/příjemek materiálu a daňového dokladu) apod. Na rozdíl od interních kontrol tak získáte ujištění nezávislé autority, což lze jednoznačně považovat za vysoký stupeň důvěryhodnosti a silný argument při případné daňové kontrole.

- > Druhou možností, jak prokázat autenticitu a integritu obsahu uvažovaného dokladu, je kvalifikovaný elektronický podpis, respektive kvalifikovaná elektronická pečeť. Varianta elektronického podpisu je z dlouhodobého hlediska nákladnější (platba za kvalifikované certifikáty). Kromě toho musíte disponovat dostatečnou obchodní silou k tomu, abyste byli schopni přesvědčit své obchodní partnery o tom, že Vám mají posílat elek-





Zdroj: archiv Rödl & Partner

tronické doklady takto podepsány (zapečetěny). Pokud se Vám to podaří, jde podle našeho názoru o variantu zcela (daňově) bezpečnou ve smyslu autenticity a integrity dokumentu.

Zatímco v prvním případě je na Vás, abyste prokázali autenticitu a neporušenost dokumentu, v této variantě se pravost automaticky předpokládá. Na druhou stranu – u první zmíněné možnosti jste prostřednictvím auditní stopy schopni prokázat i existenci samotného plnění. V této variantě máte (bez dalšího) zaručenu pouze „pravost“ daňového dokladu. Samotný daňový doklad ovšem nezakládá nárok na odpočet. Ten zakládá až prokázání existence plnění. Některé prvky z „auditní stopy“ tak pravděpodobně stejně budete nuceni při případné daňové kontrole předložit.

- > Další možností je využití systému EDI (Electronic Data Interchange) – výměna strukturovaných datových zpráv. Jinými slovy, formát zpráv je po dohodě stran standardizován a upraven tak, aby softwaru zúčastněných stran uměly s elektronickým dokumentem automaticky pracovat. Opět je zde zapotřebí určitá obchodní síla, aby vznikla dohoda o tomto elektronickém způsobu komunikace, a dále je nutné vhodné nastavení softwaru. Při správné implementaci se jedná o velmi spolehlivou metodu elektronické komunikace.

Ať už se rozhodnete pro variantu č. 1, 2 nebo 3, s vysokou mírou pravděpodobnosti se Vám nepodaří o ryze elektronické fakturaci přesvědčit všechny své obchodní partnery. Nastává tak problém, jak se vypořádat s listinnými dokumenty (fakturami). Konverzí dokumentů a následnou elektronickou archivací se budeme zabývat v některém z dalších čísel našeho Mandantenbriefu. V případě Vašeho zájmu o tuto problematiku dříve nás neváhejte kontaktovat.

Vaše kontaktní osoba:



Ing. Radim Botek

auditor

Associate Partner

Tel.: +420 236 163 305

E-mail: radim.botek@roedl.cz

> Buďme připraveni na kybernetická rizika

Alena Spilková, David Priatka, Rödl & Partner Praha

Úvodem

- > V současném světě, který je plný informací a informačních technologií, přichází jakákoliv společnost do styku s elektronickými daty v různé podobě. Ať už se jedná o data v mobilních zařízeních, počítačích, serverech nebo data zpracovávaná on-line, ve všech těchto případech je společnost vystavena hrozcím kybernetickým rizikům, které se s rozvojem moderních informačních technologií stávají stále častěji součástí našeho života. Pokud se některé z uvedených rizik stane skutečností, může vést nejen ke ztrátám dat klientů, partnerů či zaměstnanců společnosti, ztrátě zisku postižené společnosti, ale také k poškození roky budovaného dobrého jména a ztrátě důvěry zákazníků a klientů, které se jen těžko a složitě získává zpět.

Stejně jako se firmy snaží zlepšit a zefektivnit svou činnost, tak i počítačovní hackeři hodnotí své úspěchy či neúspěchy a pracují na vývoji nových, efektivnějších nástrojů, aby byli schopni provádět sofistikovanější, hrozivější a výdělečnější útoky. Dle předpokladu odborníků naroste v roce 2017 až několikanásobně vydírání firem ze strany hackerů ve formě tzv. „ransomware“, což je druh malwaru, který zabráňuje přístupu k počítači, který je infikován. Tento program zpravidla vyžaduje zaplacení výkupného za zpřístupnění počítače. Do budoucna je tedy potřeba počítat se zvětšující se agresivitou malware a virů.

S ohledem na tyto skutečnosti je dobré být připraven na tato rizika a zajistit pro svou společnost zmírnění dopadů takovýchto skutků, pokud nastanou, ve formě sjednání pojištění kybernetických rizik. Samotné pojištění sice nemůže kybernetickým útokům zabránit, může však společnost ochránit před těmi nejhoršími následky, které mohou být v krajním případě pro postiženou společnost až likvidační. Pojištění kybernetických rizik je tedy jednou z důležitých součástí IT bezpečnostního plánu a pomůže firmám zvýšit schopnost vyrovnat se s následky kybernetických průniků včetně rostoucích požadavků státu. Aktuálně jsou v této oblasti diskutovány podmínky GDPR (General Data Protection Regulation – Obecné nařízení o ochraně osobních údajů), což je nové nařízení, které vstoupí v platnost 25. května 2018 a které přináší dosud největší revoluci v ochraně osobních údajů pro celou EU a zejména zvyšující se pokuty a sankce za její porušování s odrazujícím účinkem. A právě tyto případné pokuty či sankce ze strany státu jsou jedním z předmětů pojištění krytí v rámci pojištění kybernetických rizik. Již samotný

proces sjednání pojištění může poskytnout společnosti velmi užitečné informace o úrovni bezpečnosti, možných rizicích a nástrojích na jejich zmírnění.

Pojištění kybernetických rizik pokrývá zejména následující skutečnosti a náklady:

- > **Pomoc při řešení IT dopadů**
 - náklady na specialisty na kybernetická rizika
 - náklady na odborné služby za účelem zjištění možnosti obnovy, znovushromáždění či znovuvytvoření elektronických dat
- > **Pomoc při poškození dobrého jména**
 - náklady na odborné služby za účelem zabránění či zmírnění nepříznivého vlivu na dobré jméno společnosti
 - náklady na odborné služby za účelem zabránění či zmírnění nepříznivého vlivu na dobré jméno konkrétní osoby pracující pro společnost
 - náklady na oznámení ztráty či úniku dat poškozeným osobám nebo příslušnému regulatornímu orgánu
- > **Zmírňování finančních následků**
 - škody a náklady na právní zastoupení související s porušením ochrany osobních údajů nebo důvěrných informací společnosti
 - škody a náklady na právní zastoupení, pokud dojde k narušení bezpečnosti sítě
 - povinnosti vůči dozorovým orgánům
 - škody a náklady na právní zastoupení v případě porušení práv duševního vlastnictví třetí osoby nebo nedbalosti při správě elektronického obsahu médií (volitelné)
 - částky uhrazené třetím osobám, které hrozí ohrožením bezpečnosti systémů společnosti (volitelné)
 - ztráta zisku společnosti z důvodu přerušení funkce systému či sítě, které je způsobeno narušením bezpečnosti systému (volitelné)

Důležitou součástí pojistného krytí je zajištění reakce odborníků spolupracujících s pojišťovnou na nastalou situaci u pojištěné společnosti 24 hodin denně, 7 dnů v týdnu.

Přestože se kybernetická rizika nejvíce týkají firem, které shromažďují a pracují s velkými objemy dat o svých klientech, jakými jsou e-shopy, společnosti z oblasti IT, společnosti z oblasti médií, firmy z oblasti telekomunikací, dodavatelé elektřiny, vody, tepla, plynu, finanční instituce nebo nemocnice, může být kybernetickým útokem napadena jakákoliv společnost.

Příkladem možné újmy v rámci kybernetických rizik je případ, ke kterému došlo v roce 2016 v České republice, kdy zaměstnanec jednoho mobilního operátora zcizil osobní údaje více než miliónu klientů svého zaměstnavatele. Úřad

pro ochranu osobních údajů rozhodl, že operátor dostatečně nezabezpečil data svých klientů a obdržel od tohoto úřadu pokutu ve výši 3,6 milionu Kč. V tomto případě bohužel neměla společnost sjednáno pojištění kybernetických rizik a v rámci řešení případu porušila mnoho pravidel krizového řízení při úniku dat. Pokud by společnost měla sjednáno pojištění kybernetických rizik, byla by celá záležitost za pomoci pojišťovny řešena správným postupem, při kterém by společnost utrpěla menší následky ve formě nižší finanční ztráty. Zároveň by nebylo v takovém rozsahu poškozeno dobré jméno společnosti a finanční pokuta od Úřadu pro ochranu osobních údajů by byla uhrazena pojistnou dle výše sjednaného limitu pojistného plnění.

Z uvedených hrozeb vyplývá, že pojištění kybernetických rizik by se mělo stát i v České republice běžnou součástí pojistné ochrany společnosti, aby tato byla připravena bez větších problémů zvládnout případný únik dat či napadení ze strany hackerů, který je v současném světě velmi reálný, jelikož pojištění kybernetických rizik může zásadním způsobem ovlivnit dopady této skutečnosti na pojištěnou společnost.

V případě Vašeho zájmu pro Vaši společnost rádi zajistíme vypracování nabídky tohoto specializovaného pojištění včetně sjednání a správy nejvýhodnější varianty pojistné smlouvy pro tento druh pojištění. Hlavní součástí podkladů pro vyhotovení odpovídající nabídky pojištění a následného sjednání pojistné smlouvy je dotazník pojistitele, ve kterém je potřeba pojišťovně sdělit zejména informace týkající se nastavených postupů ochrany dat ve společnosti, informace o možnostech obnovy dat, zálohy, přístupu k datům, zda jsou správa sítě a počítačové a bezpečnostní systémy firmy spravovány třetí osobou a v poslední řadě informace o dosavadních škodách, pokud již k takovýmto událostem u společnosti došlo.

Zdroj: texty článků ze serverů <http://www.cyberinsurance.cz>, www.aig.cz a <https://www.uoou.cz>

Vaše kontaktní osoba:



Alena Spilková

podniková poradkyně

Associate Partner

Tel.: +420 236 163 111

E-mail: alena.spilkova@roedl.cz

> Akce / Připravujeme pro Vás: květen–červen 2017

Jana Švédová, Rödl & Partner Praha

Květen

Co nového v korporátní Compliance (2017)

3. května 2017, konferenční sál Rödl & Partner Praha
Přednáší: *Pavel Koukal a hosté*

Corporate Compliance

24. května 2017, sídlo společnosti Verlag Dashöfer,
Evropská 423/178, Praha 6
Přednáší: *Pavel Koukal*

Odpočet výdajů od základu daně z příjmů, vynaložených
při realizaci projektů výzkumu a vývoje v obchodní
korporaci

31. května 2017, konferenční sál Rödl & Partner Praha
Přednáší: *Pavel Karásek, Petr Andrlé*

Komunikace s problémovým pacientem v zubní ordinaci
a právní odpovědnost zdravotnického zařízení

31. května 2017, Hotel Occidental, Praha 4
Přednáší: *Milan Mareš, Jan Pestr*

Červen

Pracovní právo Česká republika

1. června 2017, Radisson Blu Hotel Frankfurt
Přednáší: *Alena Klikar*

Zasílatel, dopravce a náhrada škody na zásilce z pohledu
jejího uplatňování

7. června 2017, konferenční sál Rödl & Partner Praha
Přednáší: *Alice Kubová Bártková*

Více o programu a online přihlášky na

http://www.roedl.com/cz/cz/akce/aktualni_akce.html

Změna programu vyhrazena.

-jsd-

Tvoříme základy

„Naše znalosti tvoří základ našeho poradenství. Na nich stavíme, společně s našimi klienty.“

Rödl & Partner

„Jedinečné lidské věže mohou vyrůst pouze tehdy, mají-li pevný základ.“

Castellers de Barcelona



„Celek se skládá z jednotlivců“ – u Castellers, i v naší společnosti.

Lidské věže symbolizují jedinečným způsobem firemní kulturu společnosti Rödl & Partner. Ztělesňují naši filozofii soudržnosti, rovnováhy, odvahy a týmového ducha. Jsou paralelou růstu vlastní silou, který Rödl & Partner promítá do dnešní podoby.

Heslem všech Castellers jež je i vyjádřením jejich základních životních hodnot, je „Força, Equilibri, Valor i Seny“ (síla, stabilita, odvaha a rozum). Toto heslo charakterizuje i nás. To bylo také i jedním z důvodů, proč společnost Rödl & Partner v květnu 2011 navázala spolupráci s Castellers de Barcelona, reprezentanty dlouholeté tradice stavby lidských věží.

Impressum Mandantenbrief Česká republika

Květen 2017, MK ČR E 16542

Vydavatel: **Rödl & Partner Consulting, s.r.o.**
Platněnská 2, 110 00 Praha 1
Tel.: + 420 236 163 111 | www.roedl.cz

Redakce: **Ing. Jana Švédová** – jana.svedova@roedl.cz

Layout/Sazba: **Rödl & Partner** – publikace@roedl.cz

Tento newsletter je nezávaznou informační brožurou a slouží obecným informačním účelům. Nepředstavuje právní, daňové ani podnikové poradenství, jeho cílem není ani nahrazení individuálního poradenství. Při zpracování newsletteru se společnost Rödl & Partner snaží o maximální pečlivost, nemůže ale převzít odpovědnost za správnost, aktuálnost a úplnost informací. Protože se zde obsažené informace nezabývají konkrétními tématy jednotlivých fyzických nebo právnických osob, měl by si klient požadované informace vždy ověřit poradenskou zakázkou. Rödl & Partner nepřijímá odpovědnost za rozhodnutí, která čtenáři na základě článků newsletteru učiní. Naši poradci jsou Vám rádi k dispozici.

Veškerý obsah newsletterů zveřejněný na internetu včetně odborných informací je duševním vlastnictvím společnosti Rödl & Partner a je chráněn autorskými právy. Uživatelé mohou obsah newsletterů stahovat, tisknout nebo kopírovat pouze pro vlastní potřebu. Jakékoli změny, rozmnožování, šíření nebo sdělování tohoto obsahu nebo jeho částí veřejnosti, ať už online nebo offline, vyžadují předchozí písemný souhlas společnosti Rödl & Partner.