



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ
BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

ANALÝZA ZDAŇOVÁNÍ PŘÍJMŮ ZAHRANIČNÍCH STUDENTŮ V ČESKÉ REPUBLICE

ANALYSIS OF INCOME TAX OF FOREIGN STUDENTS IN THE CZECH REPUBLIC

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE
BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE
AUTHOR

LENKA CYGONKOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE
SUPERVISOR

JUDr. Ing. JAN KOPŘIVA

BRNO 2012

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Cygonková Lenka

Daňové poradenství (6202R006)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

Analýza zdaňování příjmů zahraničních studentů v České republice

v anglickém jazyce:

Analysis of Income Tax of Foreign Students in the Czech Republic

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současná situace

Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

BRYCHTA, I., DĚRGEL, M., MACHÁČEK, I. Daň z příjmů 2011. 8. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 640 s. ISBN 978-80-7357-623-3.

JOKLOVÁ, K., RYŠAVÁ, J. a kol. Zaměstnávání cizinců a vysílání pracovníků do zahraničí. 1. vyd. Praha: ASPI, a.s., 2009. 312 s. ISBN 978-80-7357-437-6.

SKALICKÁ, H. Mezinárodní daňové vztahy. 2. vyd.. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 188 s. ISBN 978-80-7357-677-6.

SOJKA, M. Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění. 2. vyd. Praha: ASPI, a. s., 2008. 328 s. ISBN 978-80-7357-354-6.

VYŠKOVSKÁ, M. Cizinci a daně. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2011. 204 s. ISBN 978-80-7357-663-9.

Vedoucí bakalářské práce: JUDr. Ing. Jan Kopřiva

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2011/2012.

L.S.

Ing. Pavel Svirák, Dr.
Ředitel ústavu

doc. RNDr. Anna Putnová, Ph.D., MBA
Děkan fakulty

V Brně, dne 22.05.2012

Abstrakt

Bakalářská práce se věnuje popisu metodiky zdaňování příjmů zahraničních studentů vznikajících z jejich pracovně-právních vztahů v České republice. Teoretická část práce obsahuje základní informace týkající se problematiky zaměstnávání studentů z jiných zemí a dále popis metodiky stanovení základů daně, výpočtu daňové povinnosti i odvodů sociálního a zdravotního pojištění. V praktické části jsou popsány modelové příklady sloužící jako vzory aplikace uvedených právních předpisů.

Abstract

This bachelor's thesis provides the description of the methodology of foreign students' income taxation arising from their employment in the Czech Republic. The theoretical part contains basic information concerning the issues of employing foreign students and describes the methodology for determining their tax base, calculating tax liabilities, social security and health insurance. The practical part presents examples that model the application of the discussed legal standards.

Klíčová slova

Daňový rezident, daňový nerezident, student, zdaňování příjmů, základ daně, sleva na dani

Keywords

Tax resident, tax non-resident, student, income tax, tax base, tax reduction

CYGONKOVÁ, L. *Analýza zdaňování příjmů zahraničních studentů v České republice*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2012. 64 s.
Vedoucí bakalářské práce JUDr. Ing. Jan Kopřiva.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně.

Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 31. května 2012

.....

Poděkování

Vřelé poděkování patří JUDr. Ing. Janu Kopřivovi za cenné rady, doporučení a čas, který mi v průběhu tvorby mé bakalářské práce věnoval.

Ráda bych také poděkovala svým rodičům, za podporu, kterou mi v období mého studia na bakalářském oboru poskytli, zejména pak mojí mamince, jejíž letité zkušenosti a znalosti tvorbu mé bakalářské práce v mnoha směrech obohatily.

Obsah:

ÚVOD	11
1 ZAHRANIČNÍ STUDENTI V ČESKÉ REPUBLICE.....	13
2 ZÁKLADNÍ POJMY	16
2.1 Poplatník a plátce daně.....	16
2.2 Zaměstnanec, zaměstnavatel	16
2.3 Závislá činnost	17
2.4 Student.....	18
2.5 Prohlášení k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti	19
2.6 Zdaňovací období.....	20
3 PRÁCE PŘI STUDIU A JEJÍ LIMITY	21
3.1 Práce studenta členského státu EU, EHP a Švýcarska v České republice	22
3.2 Práce studenta z tzv. třetí země v České republice	22
4 FORMY PŘIVÝDĚLKU STUDENTŮ	24
4.1 Pracovní smlouva	24
4.2 Dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr	24
4.2.1 Dohoda o provedení práce	25
4.2.2 Dohoda o pracovní činnosti	25
5 ZDAŇOVÁNÍ PŘÍJMŮ	26
5.1 Určení daňové rezidence	26
5.1.1 Daňové rezidentství dle ZDP	26
5.1.2 Daňové rezidentství dle smluv o zamezení dvojího zdanění	27
5.2 Předmět daně z příjmů	29
5.3 Daňová osvobození příjmů	30
5.4 Způsob zdaňování	30
5.5 Zdaňování příjmů ze závislé činnosti studenta-daňového rezidenta	31
5.5.1 Základ daně.....	31
5.5.2 Výpočet daně	32
5.5.3 Slevy na dani.....	32
5.5.4 Daňová povinnost	34

5.6	Zdaňování příjmů ze závislé činnosti studenta -daňového nerezidenta	34
5.6.1	Příjmy ze zdrojů na území ČR.....	34
5.6.2	Základ daně.....	35
5.6.3	Výpočet daně	35
5.6.4	Slevy na dani.....	36
5.6.5	Daňová povinnost	36
5.6.6	Důkazní břemeno poplatníka	36
5.7	Vyplacený čistý příjem	37
5.8	Zúčtování daně se státem po skončení zúčtovacího období.....	37
5.9	Příjmy zdaněné srážkovou daní	38
6	POVINNOST ODVODŮ NA SP A ZP.....	40
6.1	Zdravotní pojištění	40
6.2	Sociální pojištění.....	41
6.3	Úprava příslušnosti k právním předpisům SP a ZP zemí EU, Norska, Islandu, Lichtenštejnska a Švýcarska	42
6.3.1	Základní pravidla pro určení země pojištění.....	43
7	SMLOUVY O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ	45
7.1	Metody zamezení dvojího zdanění.....	46
7.2	Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění OECD	46
7.2.1	Článek 4 modelové smlouvy OECD.....	47
7.2.2	Článek 13 modelové smlouvy OECD.....	47
7.2.3	Článek 20 modelové smlouvy OECD.....	47
8	PRAKTICKÁ ČÁST	48
8.1	Přehledy výpočtů daňové povinnosti v tabulkách.....	49
8.2	Vzorové příklady.....	52
8.2.1	Příklad č. 1: Studentka ze Slovenska pracující na DPČ	52
8.2.2	Příklad č. 2: Student z Ruska v pracovním poměru.....	54
8.2.3	Příklad č. 3: Student programu Erasmus z Francie pracující na DPP.....	57
8.2.4	Příklad č. 4: Student z Polska pracující na pracovní smlouvu i DPČ	59
	ZÁVĚR	62

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ	64
SEZNAM POUŽITÝCH GRAFŮ A TABULEK	66
SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK.....	67
SEZNAM PŘÍLOH.....	68

ÚVOD

Stále narůstající migrace osob a to nejen v rámci Evropské unie, ale také mezi mnoha jinými státy, apeluje na vlády těchto států, aby legislativa dané země byla upravena a přizpůsobena narůstajícímu počtu cizinců. Otevírání pracovních trhů nabízí spoustu možností pracovního uplatnění pro obyvatele cizích států a v České Republice tomu není jinak. Po jejím vstupu do Evropské unie (dále jen EU) a otevření volného pohybu osob, počet obyvatel migrujících za prací do jiné země mnohonásobně vzrostl. Stejně tak Česká Republika se stala útočištěm pro narůstající počet cizinců, ať už na delší či kratší dobu. Za zmínku rovněž stojí vznik nerůznějších vztahů se státy třetích zemí (např. Švýcarsko a země nespádající do skupiny států EU a EHP¹), které na základě bilaterální smlouvy a splnění určitých předem stanovených podmínek nabízí možnost značně zjednodušeného procesu získání pracovních povolení a studijních víz, zpravidla na dobu nepřekračující délku jednoho roku (spolupráce např. s Austrálií, Kanadou, Novým Zélandem nebo USA). Vstup do EU otevírá také možnost volného pohybu pro studenty a nabízí možnost libovolně studovat v zahraničí. Rozvíjí se tak spolupráce nejen mezi státy samotnými, ale také mezi vzdělávacími ústavy. Existuje řada programů a bilaterálních smluv mezi vzdělávacími instituty po celém světě, pomocí kterých se studenti mohou vydat ke studiu do cizí země (Comenius, Erasmus², FreeMover, Leonardo da Vinci aj.)

Úvod teoretické části této práce obsahuje kromě krátkého přehledu počtu cizích studentů studujících na našich vysokoškolských zařízeních také základní pojmy, s kterými se je pro orientaci v dané problematice potřeba seznámit. Následující kapitoly rozebírají možnosti práce při studiu. Vyjmenovávají limity pro občany z jiných států a formy, kterými si mohou studenti v ČR přivydělávat. Největší pozornost je věnována kapitole zdaňování příjmů zahraničních studentů ze závislé činnosti dle §6 odst. 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. V neposlední řadě práce rovněž objasňuje

¹ Evropský hospodářský prostor

² Hojně využívaný program zaměřený na mobilitu a spolupráci v evropském vysokoškolském vzdělávání, do kterého je zapojena většina veřejných a velké množství soukromých vysokých škol v České republice. Tento program umožňuje studentům studovat na partnerské universitě v délce 1 či 2 semestrů.

zákonné odvody pojistného a vliv mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění na příjmy těchto zahraničních studentů.

Cíl práce

Odborných zdrojů věnujících se oblasti zaměstnávání a zdaňování příjmů studentů, jež jsou občany jiného státu, mnoho nenajdeme. Proto je cílem této bakalářské práce vytvořit ucelený přehled pro orientaci v problematice zaměstnávání zahraničních studentů a zdaňování jejich příjmů vznikajících z uzavřených pracovních smluv či dohod s českým zaměstnavatelem. Takto vytvořený přehled pak může být nástrojem pomoci při pohybu v oblasti zdaňování jejich příjmů a také pomůckou pro využití všech možností daňové optimalizace, které jim právní předpisy nabízí.

1 ZAHRANIČNÍ STUDENTI V ČESKÉ REPUBLICE

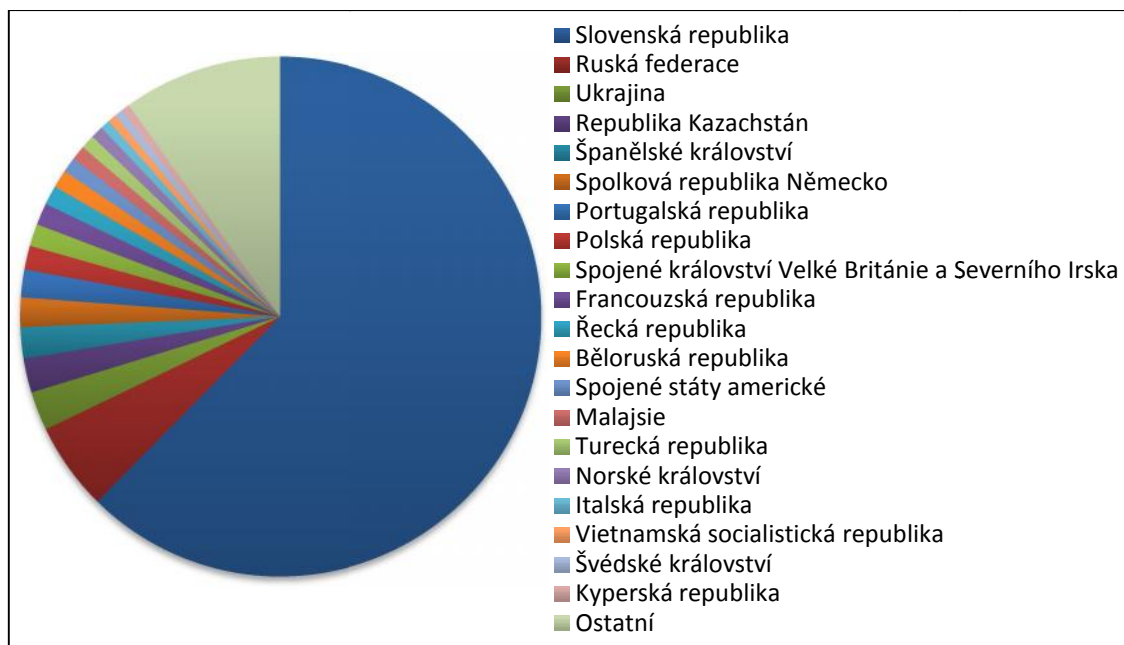
Dle přehledného výstupu analýzy studentů, který byl k bakalářské práci poskytnut Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy, vyplývá, že celkový počet studentů zapsaných na českých vysokých školách k prezenčnímu studiu je 411 649 (stav k 15. 2. 2012), z toho 40 271 studentů, tedy necelých 10%, má trvalé bydliště mimo ČR. V tabulce níže uvedené je přehled 20 nejpočetnějších cizích národností studujících v ČR. Největší zastoupení zauímají občané Slovenské republiky. Těch studuje v ČR 25 131, což je počet značně převyšující ostatní národnosti.

Tabulka 1: Počet studentů českých vysokých škol s trvalým pobytem mimo území ČR

Stát trvalého pobytu	Počet	Podíl z celkového počtu studentů s trvalým pobytem mimo ČR (v %)
Slovenská republika	25131	62,40
Ruská federace	2195	5,45
Ukrajina	976	2,42
Republika Kazachstán	854	2,12
Španělské království	782	1,94
Spolková republika Německo	741	1,84
Portugalská republika	693	1,72
Polská republika	598	1,48
Spojené království Velké Británie a Severního Irska	556	1,38;
Francouzská republika	548	1,36
Řecká republika	483	1,20
Běloruská republika	449	1,11
Spojené státy americké	377	0,94
Malajsie	367	0,91
Turecká republika	350	0,87
Norské království	313	0,78
Italská republika	242	0,60
Vietnamská socialistická republika	212	0,53
Švédské království	210	0,52
Kyperská republika	206	0,51
Ostatní	3988	9,90

Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy³.

³ KRČÁL, Adam. *RE: informace k bakalářské práci* [elektronická pošta]. Message to: Lenka Cygonková. 27 Feb 2012 [cit. 2012-03-04]. Osobní komunikace.



Graf 1: Počet studentů českých vysokých škol s trvalým pobytem mimo území ČR

Zdroj: Vlastní zpracování na základě údajů Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy⁴.

Mimo výše uvedené studenty, navštěvuje naše vzdělávací ústavy mnohem více zahraničních studentů. Důvodem jsou výměnné studijní pobyty a programy, jichž se české vysoké školy účastní. I tito studenti, především pokud jsou rezidenty jiného státu Evropské unie, mohou v ČR pracovat či si přivydělávat. Graf uvedený na následující straně ukazuje, jak v minulých letech narůstal počet studentů programu Erasmus z jiných evropských zemí (jak na studijní, tak pracovní stáže) navštěvujících české vysoké školy. Je více než pravděpodobné, že tento trend růstu bude v následujících letech nadále pokračovat.

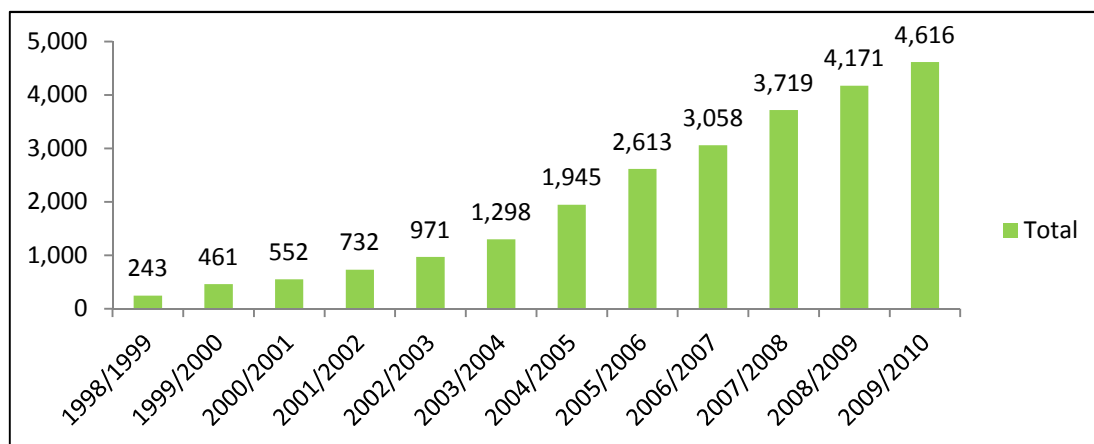
V období od roku 1998 do roku 2010 celkový počet studentů, kteří pomocí programu Erasmus strávili jeden nebo dva semestry studií na české vysoké škole či pracovní stáží v ČR, je 24 379. Ve školním roce 2009/2010 se pak počet přijíždějících studentů oproti prvnímu naměřenému roku 1998/1999 zvýšil téměř 19krát.

⁴ KRČÁL, Adam. *RE: informace k bakalářské práci* [elektronická pošta]. Message to: Lenka Cygonková. 27 Feb 2012 [cit. 2012-03-04]. Osobní komunikace.

Tabulka 2: Počet studentů programu Erasmus přijíždějících v letech 1998-2010

Rok	Počet přijíždějících studentů
1998/1999	243
1999/2000	461
2000/2001	552
2001/2002	732
2002/2003	971
2003/2004	1 298
2004/2005	1 945
2005/2006	2 613
2006/2007	3 058
2007/2008	3 719
2008/2009	4 171
2009/2010	4 616
Celkem	24 379

Zdroj: Vlastní zpracování na základě statistik dostupných na www.naep.cz ⁵.



Graf 2: Počet studentů programu Erasmus přijíždějících do ČR v letech 1998-2010

Zdroj: Vlastní zpracování na základě statistik dostupných na www.naep.cz ⁶.

⁵ NAEP. *Počet přijíždějících studentů dle zemí původu v letech 1998/1999 - 2009/2010* [online]. © 2007-2012 [cit. 2011-05-03]. Dostupné z: http://www.naep.cz/index.php?a=view-project-folder&project_folder_id=60&.

⁶ Tamtéž.

2 ZÁKLADNÍ POJMY

Pro orientaci v oblasti daní z příjmů je znalost určitých pojmů nevyhnutelná. Pokud se pohybujeme v oblasti zdaňování příjmů ze závislé činnosti zahraničních pracovníků, studentů, nestačí pouze vycházet z právních předpisů zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP), ale také ze zákona č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZZ), zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZPR) aj.

2.1 Poplatník a plátce daně

Právní úpravu poplatníka a plátce daně bylo ještě do konce roku 2010 možné najít v § 6 odst. 2 a odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, který byl však s platností od 1. ledna 2011 zcela nahrazen zákonem č. 280/2009 Sb., daňovým řádem, který už daňové subjekty poplatníka a plátce daně přímo nedefinuje. Obecně se však vymezení těchto daňových subjektů nezměnilo a stále platí, že za *poplatníka* se považuje osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani a za *plátce daně* se považuje ta osoba se sídlem nebo bydlištěm na území ČR, která pod vlastní majetkovou odpovědností podle ZDP odvádí správci daně daň nebo zálohu na daň, které jsou vybrány od poplatníků nebo poplatníkům sraženy, popřípadě úhradu na zajištění daně daňového nerezidenta⁷.

2.2 Zaměstnanec, zaměstnavatel

Základní obecná definice zaměstnance a zaměstnavatele je pro oba tyto pojmy stejná. Jedná se o účastníky pracovně-právních vztahů. Pro účely různých zákonů, může být definice blíže specifikována a my se tedy můžeme setkat s různými výklady těchto pojmů.

V § 6 odst. 1 ZPR je stanoveno, že:

„Způsobilost fyzické osoby jako zaměstnance mít v pracovněprávních vztazích práva a povinnosti,..., vzniká, pokud není v tomto zákoně dále stanoveno jinak, dnem, kdy fyzická

⁷ BRYCHTA, I. *Meritum Daň z příjmů 2011*. 2011. s. 76

osoba dosáhne 15 let věku; zaměstnavatel však s ní nesmí sjednat jako den nástupu do práce den, který by předcházel dni, kdy tato fyzická osoba ukončí povinnou školní docházku.“

Za zaměstnavatele považuje dle § 7 odst. 1 ZPR, „právníckou nebo fyzickou osobu, která zaměstnává fyzickou osobu v pracovněprávním vztahu.“

Pro účely ZDP je za zaměstnance označován poplatník daně z příjmů ze závislé činnosti a za zaměstnavatele plátce příjmu, tedy osoba, u které poplatník vykonává závislou činnost⁸.

Přesto, že i v našem státě se nachází stále více fyzických či právnických osob se sídlem mimo ČR, pro zjednodušení bude předmětem této práce zdaňování příjmů plynoucích od zaměstnavatele se sídlem na území tohoto státu. Problematika zdaňování příjmů prvního zmíněného zaměstnavatele je velice rozsáhlá a poměrně složitá a detailní zpracování by tak přesahovalo rámec obsahu této práce. Navíc k této formě pracovně-právního vztahu se zaměstnancem-studentem dochází velice zřídka.

2.3 Závislá činnost

Dle § 2, odst. 4 ZPR „za závislou práci, která je vykonávána ve vztahu nadřízenosti zaměstnavatele a podřízenosti zaměstnance, se považuje výlučně osobní výkon práce zaměstnance pro zaměstnavatele, podle pokynů zaměstnavatele, jeho jménem, za mzdu, plat nebo odměnu za práci, v pracovní době, ..., na pracovišti zaměstnavatele, ..., na náklady zaměstnavatele a na jeho odpovědnost.“

Charakteristickým rysem závislé činnosti je, že zaměstnanec je v tomto vztahu při výkonu práce pro zaměstnavatele povinen dbát jeho pokynů. Za příjmy ze závislé činnosti se považují i příjmy plynoucí v souvislosti s jejím současným, budoucím nebo dřívějším výkonem. Není podstatné, zda se jedná o příjmy jednorázové či pravidelné, ani zda má na ně zaměstnanec právní nárok, ani zda jsou tyto příjmy zaměstnanci vypláceny k dobru či

⁸ BRYCHTA, I. *Meritum Daň z příjmů 2011*. 2011. s. 76-77

zda spočívají v jiné formě plnění prováděné zaměstnavatelem za zaměstnance, kteří jsou poplatníky daně z příjmů ze závislé činnosti⁹.

2.4 Student

Definici studenta jako takovou bohužel v žádné z právních norem nenajdeme. Pro vymezení tohoto pojmu však můžeme použít zákona č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře, ve znění pozdějších předpisů a jeho definice nezaopatřeného dítěte v § 11 odst. 1:

“Za nezaopatřené dítě se pro účely tohoto zákona považuje dítě do skončení povinné školní docházky, a poté, nejdéle však do 26. roku věku, jestliže

- a) se soustavně připravuje na budoucí povolání (§12 až 15), nebo*
- b) se nemůže soustavně připravovat na budoucí povolání nebo vykonávat výdělečnou činnost pro nemoc nebo úraz, anebo*
- c) z důvodu dlouhodobě nepříznivého zdravotního stavu je neschopno vykonávat soustavnou výdělečnou činnost. Posuzování zdravotního stavu pro účely tohoto zákona upravuje zákon upravující organizaci a provádění sociálního zabezpečení“*

Co se považuje za soustavnou přípravu dítěte na budoucí povolání, dále stanovuje tento zákon v § 12 odst. 1:

„Za soustavnou přípravu dítěte na budoucí povolání se považuje:

- a) studium na středních a vysokých školách v České republice, s výjimkou*

1. studia za trvání služebního poměru,

2. dálkového, distančního, večerního nebo kombinovaného studia na středních školách, je-li dítě v době takového studia výdělečně činn podle §10 nebo má-li v době takového studia nárok na podporu v nezaměstnanosti nebo podporu při rekvalifikaci,

- b) teoretická a praktická příprava pro zaměstnání nebo jinou výdělečnou činnost pro osoby se zdravotním postižením, prováděná podle předpisů o zaměstnanosti*

⁹ VYŠKOVSKÁ, M. *Cizinci a daně*. 2011. s. 62.

c) studium na středních nebo vysokých školách v cizině, pokud podle rozhodnutí Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy je postaveno na roveň studia na středních nebo vysokých školách v České republice.“

Dále tento zákon v § 12 odst. 3 také stanoví, že „studium na vysokých školách podle odstavce 1 se pro účely tohoto zákona rozumí studium na vysokých školách v bakalářském, magisterském a doktorském studijním programu.“

Definici soustavné přípravy na budoucí povolání můžeme také najít v § 5 písm. d) ZZ, který pro své účely definuje tuto přípravu takto:

„Doba denního studia na střední škole, konzervatoři, vyšší odborné škole a jazykové škole s právem státní jazykové zkoušky a doba prezenčního studia na vysoké škole a to včetně prázdnin, které jsou součástí školního nebo akademického roku.“

Cizinci, kteří se zde tedy vzdělávají prezenční formou studia na střední nebo vysoké škole, se dle ZZ považují za studenty. Podobně toto platí pro studenty, kteří na českých vysokých školách pobývají v rámci výměnných pobytů. Přestože zde nestudují celé bakalářské, magisterské či doktorské obory a působí zde zpravidla po dobu maximálně jednoho roku, oficiálně jsou ke studiu na české škole zapsáni a jsou tedy studenty. Není důvod pro existenci jiného postupu při posuzování statusu studenta.

2.5 Prohlášení k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti

Způsob jak uplatnit nezdánitelné částky, slevy na dani a daňová zvýhodnění měsíčně při odvodu zálohy na daň nalezneme v § 38k odst. 1 ZDP:

„Poplatník je povinen prokázat plátcí daně skutečnosti rozhodné pro poskytnutí měsíční slevy na dani podle § 35ba a měsíčního daňového zvýhodnění při výpočtu záloh na dani nejpozději do konce kalendářního měsíce, v němž tyto skutečnosti nastaly...“

Tiskopisem určeným pro zaměstnance, který slouží k uplatnění nezdánitelných částí základů daně po skončení roku a k uplatnění slev na dani podle § 35ba ZDP a daňového zvýhodnění podle § 35c a § 35d ZDP, je Prohlášení k dani z příjmů fyzických osob ze

závislé činnosti (dále jen Prohlášení), kde potvrdí skutečnosti, na základě kterých si může zákonné odpočty uplatnit. Toto prohlášení se podepisuje při nástupu do zaměstnání ve lhůtě 30 dní od nástupu do zaměstnání, každoročně pak do 15. února na příslušné zdanitelné období nebo do konce kalendářního měsíce, v němž nastala změna v údajích a do 30 dnů po narození dítěte. Poplatník může podepsat Prohlášení na stejné zdaňovací období pouze u jednoho plátce a tuto skutečnost musí také v Prohlášení uvést¹⁰.

Pokud však poplatník nebude mít Prohlášení podepsáno, zaměstnavatel bude příjem poplatníka zdaňovat srážkovou daní bez uplatnění slev na dani a rovněž mu tento zaměstnavatel nemůže provést roční zúčtování.

2.6 Zdaňovací období

Jak vyplývá z § 5 odst. 1 ZDP za zdaňovací období se pro účely daně z příjmů fyzických osob považuje kalendářní rok.

¹⁰ ŠUBRT, Bořivoj a kolektiv. *Abeceda mzdové účetní 2011*. 2011. s. 250.

3 PRÁCE PŘI STUDIU A JEJÍ LIMITY

Pokud má student v úmyslu během svého pobytu v cizí zemi pracovat, jeho první povinností, jenž by měl zcela jistě učinit, je zjistit, zda-li legislativa dané země vůbec práci zahraničním studentům umožňuje.

Členské státy EU zpravidla povolují zahraničním studentům v dané zemi pracovat, často jsou však tyto pracovní úvazky limitovány. Např. Dánsko umožňuje studentům z třetích zemí pracovat pouze 15 hodin v týdnu, toto omezení však může být v jistých případech aplikováno také na občany nových členských států EU. Pokud se jedná o stát, který neomezuje přístup občana jiného státu EU na svůj pracovní trh vůbec, pracovní úvazky mohou být stále ovlivňovány právní úpravou daného státu, v tomto případě je však práce omezena jak studentům zahraničním tak studentům, již jsou občany daného státu. Např. ve francouzské zákonné úpravě můžeme najít, že práce studenta je omezena na poloviční úvazek nebo v Nizozemí smí student pracovat pouze 10 hodin týdně¹¹.

Pokud však student plánuje studovat v jedné z třetích zemí, může se stát, že povolení pracovat dostane spolu se studijním vízem. Zároveň také může dojít k tomu, že bude potřeba si kromě víza zajistit rovněž pracovní povolení. Podmínky jsou v každém státě pro ostatní státy rozdílné, proto by se měl student v dostatečném předstihu informovat na příslušných místech (např. velvyslanectví daného státu).

Jelikož cílem této práce není jen objasnit problematiku zdaňování, ale také zaměstnávání, tato kapitola poskytuje základní informace o přijímání zahraničních občanů-studentů do zaměstnání v ČR. Mimo jiných zdrojů uvedených pod čarou k tvorbě této kapitoly výrazně přispěla publikace kolektivu autorů *Zaměstnávání cizinců a vysílání pracovníků do zahraničí*¹².

¹¹ *Práce při studiu v zahraničí*. [online]. 2012 [cit. 2012-03-03] Dostupné z: <http://www.euroskop.cz/609/sekce/prace-pri-studiu-v-zahranici/>.

¹² JOKLOVÁ K., RYŠAVÁ J. a kolektiv. *Zaměstnávání cizinců a vysílání pracovníků do zahraničí*. 2009. s. 52-59 a 68-69.

3.1 Práce studenta členského státu EU, EHP a Švýcarska v České republice

Zaměstnávání občanů EU/EHP a Švýcarska na území ČR je realizováno dle ZZ. V současné době je práce občanů EU značně zjednodušena a § 3 odst. 2 ZZ praví, že:

„Státní příslušník jiného členského státu EU a jeho rodinný příslušník mají stejné právní postavení v právních vztazích upravených tímto zákonem jako občan České republiky, pokud tento zákon nestanoví jinak.“

Tito občané tedy nepotřebují pracovní povolení. Česká republika, která navíc nemá potřebu výrazně limitovat a chránit svůj pracovní trh před občany jiných členských států EU, práci těmto občanům neomezuje a neexistují zde ani žádná omezení pracovní doby studenta. Mohou tedy podepsat všechny druhy pracovních úvazků (pracovní smlouvu, dohodu o provedení práce, dohodu o pracovní činnosti) stejně jako český občan. Obdobně jako na občany Evropské unie se pohlíží i na občany ze států EHP¹³ a občany Švýcarska¹⁴.

3.2 Práce studenta z tzv. třetí země v České republice

Tato podkapitola definuje práva a povinnosti při zaměstnávání zahraničních studentů z tzv. třetích zemí. Jedná se o studenty, kteří nejsou občany členských států EU/EHP a Švýcarska, ani jejich rodinnými příslušníky. Pokud tedy ZZ cituje cizince, jedná se pouze o občany tzv. třetích zemí, které nejsou součástí Evropské unie, případně se jedná o osoby bez státní příslušnosti.

Dle ZZ může být přijat cizinec do zaměstnání a být zaměstnáván jen tehdy, má-li platné povolení k zaměstnání a platné povolení k pobytu na území ČR nebo je-li držitelem zelené či modré karty (pokud zákon nestanoví jinak). Povolení k zaměstnání ani zelená karta se nevyžaduje u cizince, který:

¹³ Ke státům EHP vedle států EU patří Norsko, Lichtenštejnsko a Island.

¹⁴ JOUZA, L. *Nová právní úprava zaměstnávání cizinců*. [online]. 2011 [cit. 2001-03-03]. Dostupné z: <http://pravniradce.ihned.cz/c1-50634990-nova-pravni-uprava-zamestnavani-cizincu>.

- se na území ČR soustavně připravuje na budoucí povolání (rozumí se denní studium na střední škole, konzervatoři, vyšší odborné škole, jazykové škole s právem státní jazykové zkoušky a prezenční studium na vysoké škole),
- jestliže výkon práce na území ČR nepřesáhne 7 po sobě jdoucích kalendářních dnů nebo celkem 30 dnů v kalendářním roce a jde-li zároveň o žáka nebo studenta do 26 let.

Pokud je stále potřeba povolení k zaměstnání Úřad práce může toto povolení vydat jen za podmínek stanovených v § 92 ZZ. Při vydávání povolení by měl tento úřad mimo jiné přihlížet na situaci na trhu práce. Vedle toho však existují další výjimky, jež splnění výše uvedených podmínek nevyžadují. Mezi ně patří skutečnost, že se jedná o studenta do 26 let věku, který je zaměstnáván příležitostnými a časově omezenými pracemi v rámci výměny mezi školami nebo v rámci programů pro mládež, jichž se ČR účastní.

V neposlední řadě je potřeba zmínit, že zaměstnavatelé mají zákonnou povinnost informovat příslušný úřad práce o zaměstnávání cizince nebo občana EU/EHP a Švýcarska, zpravidla do 10 kalendářních dnů ode dne nástupu tohoto občana do zaměstnání.

4 FORMY PŘIVÝDĚLKU STUDENTŮ

V § 3 ZPR stanovuje, že závislá práce může být vykonávána jen v pracovněprávním vztahu, tj. v pracovním poměru nebo na základě dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr. Protože práce studenta je omezená dobou, kterou student stráví ve škole či přípravou ke studiu, nejčastěji se jedná o uzavření zmíněných dohod či pracovního poměru na půl úvazku. Student může být po čas svého studia příjemcem dalších příjmů, zejména pak z podnikání či jiné samostatně výdělečné činnosti, tyto příjmy však nejsou, vzhledem k rozsáhlosti, předmětem této práce.

4.1 Pracovní smlouva

Aby byla pracovní smlouva platná, musí dle § 34 ZPR obsahovat druh práce, kterou je povinen zaměstnanec vykonávat, místo nebo místa výkonu práce, ve kterých má být tato práce vykonávána a den nástupu do práce, ke kterému pracovní poměr vzniká. Dále musí být uzavřena písemně minimálně ve dvou vyhotoveních, kdy jedno náleží zaměstnavateli a druhé zaměstnanci. Dle § 39 odst. 1 ZPR, pokud není výslovně sjednána doba trvání pracovního poměru, má se za to, že je sjednán na dobu neurčitou a pokud je sjednána zkušební doba dle § 35 odst. 1 ZPR, nesmí být delší než 3 měsíce. Zkrátit pracovní úvazek je možné jednoduše po dohodě mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem. Příjem plynoucí z pracovní smlouvy podléhá odvodům sociálního pojištění (dále jen SP) a zdravotního pojištění (dále jen ZP) a zdanění.

4.2 Dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr¹⁵

Dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr, na jejichž základě vzniká pracovněprávní vztah, jsou upraveny v § 74-77 ZPR. Mezi společná ustanovení patří, že dohoda musí být uzavřena písemně, jinak je neplatná a vyhotovuje se minimálně ve dvou vyhotoveních, z nichž jedno vydá zaměstnavatel zaměstnanci. Na rozdíl od pracovního poměru zaměstnavatel není povinen u dohod rozvrhnout zaměstnanci pracovní dobu.

¹⁵ ŠUBRT, Bořivoj a kolektiv. *Abeceda mzdové účetní 2011*. 2011. s. 60.

4.2.1 Dohoda o provedení práce

Rozsah práce, na který se uzavírá dohoda o provedení práce (dále jen DPP), nesmí překročit 150 hodin¹⁶ v kalendářním roce. Do rozsahu práce se započítává také doba práce konaná zaměstnancem pro zaměstnavatele v témže kalendářním roce na základě jiné DPP. Může být tedy uzavřena jedna i více dohod, ovšem za respektování podmínky časového rozsahu. U této dohody není nutné stanovit pracovní dobu, sjednává se na jakoukoli práci, i když nemá povahu uzavřeného pracovního úkolu, jak tomu bylo v minulosti. Výhodou pro zaměstnavatele i zaměstnance je, že se z dohody o provedení práce neodvede ani ZP ani SP, což zlevní náklady na mzdu a zvýší čistý příjem pracovníka¹⁷.

4.2.2 Dohoda o pracovní činnosti

Na základě dohody o pracovní činnosti (dále jen DPČ) není možné vykonávat práci v rozsahu překračujícím v průměru polovinu stanovené týdenní pracovní doby, tj. nesmí překročit pracovní dobu 20 hodin za týden. Samozřejmě je možné ji uzavřít, i když práce nebude přesahovat rozsah hodin limitující DPP. V DPČ musí být uvedeny sjednané práce, sjednaný rozsah pracovní doby a doba, na kterou se dohoda uzavírá, nejdéle však na období 52 týdnů. Dle § 6 zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů, příjmy z této dohody podléhají odvodům SP a ZP, pokud se nejedná o tzv. zaměstnání malého rozsahu, kdy je příjem za kalendářní měsíc nižší než 2 000 Kč.

¹⁶ Dle zákona č. 365/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů, s účinností od 1. ledna 2012 se mění limit pro rozsah práce na 300 hodin a v dohodě také nově musí být uvedena doba, na kterou se dohoda uzavírá.

¹⁷ Dle zákona č. 365/2011 Sb., kterým se mění zákon č. 187/2006 Sb., zákon o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů, s účinností od 1. ledna 2012 je zaměstnanec účastněn na nemocenském pojištění, pokud úhrn příjmů z dohod o provedení práce u téhož zaměstnavatele dosáhne v kalendářním měsíci alespoň částky vyšší než 10 000 Kč, bude tedy podléhat odvodu SP a ZP.

5 ZDAŇOVÁNÍ PŘÍJMŮ

Tato kapitola obsahuje přehled všech bodů, které je nutno pro správné zdaňování příjmů znát. I když informace vychází z obecných předpisů daných ZDP, rozsah kapitoly je upraven a přizpůsoben kategorii studentů, tak aby vystihl všechny relevantní situace, se kterými se zahraniční student může setkat.

5.1 Určení daňové rezidence

Abychom mohli správně určit základ daně a odvést tak řádně vypočtenou daň, musíme nejdříve vyřešit otázku daňového rezidentství fyzické osoby. Obecně platí, že daňový rezident určitého státu je poplatník s neomezenou (celosvětovou) daňovou povinností vůči tomuto státu. Znamená to, že se jeho daňová povinnost vztahuje jak na všechny příjmy plynoucí z tohoto státu, tak i na veškeré příjmy plynoucí ze zahraničí. Naopak poplatník s omezenou daňovou povinností je nazýván daňovým nerezidentem. Jeho daňová povinnost zahrnuje jen příjmy ze zdrojů na území tohoto státu¹⁸.

5.1.1 Daňové rezidentství dle ZDP

Daňové rezidentství v ČR je definováno v § 2 odst. 2 a odst. 4 ZDP takto:

„(2) Poplatníci, kteří mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují, mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

(4) Poplatníky obvykle se zdržujícími na území České republiky jsou ti, kteří zde pobývají alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce, a to souvisle nebo v několika obdobích; do lhůty 183 dnů se započítává každý započatý den pobytu. Bydlištěm na území České republiky se pro účely tohoto zákona rozumí místo, kde má poplatník stálý byt za okolností, z nichž lze usuzovat na jeho úmysl trvale se v tomto bytě zdržovat.“

Prováděcí pokyn D-300 Ministerstva financí dále specifikuje, že:

¹⁸ SOJKA, M. Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění. 2008. s. 13.

„Stálým bytem se rozumí byt, který je poplatníkovi kdykoliv k dispozici podle jeho potřeby, ať již vlastní či pronajatý. Tento byt může být poplatníkem pronajat jiné osobě formou, která umožňuje podle potřeby poplatníka obnovení jeho užívání poplatníkem bez prodlevy. Úmysl poplatníka zdržovat se trvale ve stálém bytě se posuzuje vzhledem k okolnostem jeho osobního a rodinného stavu, tj. má-li zde rovněž např. manželku, děti, rodiče, či zda byt je využíván v návaznosti na jeho ekonomické aktivity (podnikání, zaměstnání apod.).¹⁹“

Daňového nerezidenta naopak ZDP definuje v § 2 odst. 3 a to tak, že se jedná o každou jinou osobu, která se nedá zařadit do definice § 2 odst. 2 a odst. 4:

„(3) Poplatníci neuvedení v odstavci 2 nebo ti, o nichž to stanoví mezinárodní smlouvy, mají daňovou povinnost, která se vztahuje jen na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky (§ 22). Poplatníci, kteří se na území České republiky zdržují pouze za účelem studia nebo léčení, mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, i v případě, že se na území České republiky obvykle zdržují.“

Setkáváme se s první a také velice důležitou skutečností ovlivňující postup při zdaňování příjmů studenta. Podle ZDP se tedy na zahraničního studenta vztahuje výjimka, díky které se zdaňují pouze jeho příjmy ze zdrojů ČR, bez ohledu na to, že zde strávil více než 183 dní a obvykle se na tomto území zdržoval či stále zdržuje. Je třeba zdůraznit, že tento student by měl prokázat, že se na území ČR zdržuje pouze za účelem studia. Rozhodující je význam výše definovaného bydliště. Pokud má takové bydliště v ČR, stane se ve státě studia také daňovým rezidentem. V případě, že bude podmínky daňového rezidentství splňovat v obou státech, je nutné vyjít z příslušné smlouvy o zamezení dvojího zdanění (dále jen SZDZ), pokud takováto smlouva existuje.

5.1.2 Daňové rezidentství dle smluv o zamezení dvojího zdanění

Ze všeho nejdřív je důležité poznamenat, jaké vlastně mají SZDZ postavení v právním systému ČR. V § 37 ZDP je stanoveno, že *„Ustanovení tohoto zákona se použije, jen pokud*

¹⁹ Pokyn D-300 Ministerstva financí čj. 15/107 705/2006, k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů

mezinárodní smlouva, kterou je Česká republika vázána, nestanoví jinak“ Znamená to, že stanoví-li mezinárodní smlouva něco odlišně od ZDP, jako platná se použijí ustanovení mezinárodní smlouvy vždy přednostně, bez ohledu na to, kdy byl přijat ZDP a kdy byla uzavřena SZDZ²⁰.

SZDZ se zabývají zejména případy, kdy podle zákonů obou států se osoba stává daňovým rezidentem v obou těchto státech. Zpravidla je v těchto smlouvách zakotvena tato posloupnost hodnotících pravidel²¹:

1. Poplatník je rezidentem toho státu, kde má k dispozici *stálý byt*, přičemž může jít o jakoukoli formu bydlení. Obecně se tedy jedná o místo, které zajišťuje poplatníkovi dlouhodobé bydlení.
2. Pokud má osoba takto definované byty v obou státech, dalším hodnotícím kritériem je *středisko životních zájmů*. Jedná se o posouzení, ke kterému státu má užší osobní a hospodářské vztahy. Zde existuje nespočet hledisek a kritérií, dle kterých se hodnotí středisko životních zájmů, poměrně důležitá je rozumná dohoda s poplatníkem a daňovou správou.
3. Není-li možno určit daňové rezidentství podle výše zmiňovaných kritérií (např. existuje dvojí bydliště a nelze ani spolehlivě určit středisko životních zájmů), smlouva přihlíží k tomu, kde se opravdu *reálně* poplatník nejvíce *zdržuje*.
4. Teprve až poté co nemůžeme přesně určit, kde se poplatník obvykle zdržuje, přichází v úvahu *státní občanství* tohoto poplatníka.
5. Pokud by nastala taková situace, že ani po posouzení předchozích čtyř kritérií by nebylo možné rozhodnout o daňovém rezidentství (např. je občanem obou států nebo naopak ani jednoho z nich) dochází k *dohodě na úrovni ministrů financí*, resp. jejich zástupců.

²⁰ VYŠKOVSKÁ, M. *Cizinci a daně*. 2011. s. 20.

²¹ SOJKA, M. *Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění*. 2008. s. 18-20.

5.2 Předmět daně z příjmů

Následující kapitola vymezuje přehled příjmů, jež jsou předmětem daně jak daňového rezidenta, tak daňového nerezidenta (pokud jsou zároveň i příjmy ze zdrojů na území ČR). Informace jsou zpracovány na základě publikace *Meritum Daň z příjmů*²².

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou

- a) příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky
- b) příjmy z podnikání
- c) příjmy z kapitálového majetku
- d) příjmy z pronájmu
- e) statní příjmy

a to jak v peněžní, tak i nepeněžní formě.

Příjmy, které naopak nejsou předmětem daně, vyjmenovává § 3, odst. 4 ZDP. Může se jednat o nejruznější náhrady poskytnuté zaměstnavatelem, ochranné pracovní prostředky, pracovní oblečení, apod. Zde je zajímavé zmínit, že mezi takovéto příjmy patří i příjem tzv. au-pair – za výpomoc s domácími pracemi, jde-li o příjem k uspokojování základních sociálních, kulturních nebo vzdělávacích potřeb. Osvobození lze vztáhnout jak na poplatníka-rezidenta v ČR, vypomáhajícího s pracemi v zahraničí, tak na nerezidenta v ČR, který naopak vypomáhá v tuzemsku.

Předmětem této práce jsou, příjmy definované v kapitole 2.4, příjmy za závislé činnosti konkrétně příjmy dle § 6, odst. 1, písm. a) ZDP, tedy z pracovně-právního poměru. Nutno dodat, že těmito příjmy se rozumí i příjmy za práci studentů z praktického výcviku.

Co se nepeněžitého příjmu týče, zde je nejpravděpodobnější situace, kdy by student pobíral nepeněžitý příjem v podobě bezplatně poskytnutého motorového vozidla zaměstnavatelem zaměstnanci současně pro služební i soukromé účely. Dle § 6 odst. 6 ZDP je takovýto příjem oceněn jako 1 % ze vstupní ceny vozidla včetně DPH za každý i započatý

²² BRYCHTA, I. *Meritum Daň z příjmů 2011*. 2011. s. 109.

kalendářní měsíc, měsíční částka tohoto příjmu přitom musí dosáhnout minimálně 1.000 Kč.

5.3 Daňová osvobození příjmů

Pokud je příjem předmětem daně, nemusí ještě nutně dojít k jeho zdanění. Taxativní výčet příjmů fyzických osob, které jsou od daně osvobozeny, nalezneme v § 4 odst. 1 ZDP. Takto osvobozený příjem, se kterým by se mohl zahraniční student setkat, může být např. cena z veřejné či reklamní soutěže, odměny za odběr krve, stipendium ze státního či krajského rozpočtu, stipendium z prostředků vysoké školy, veřejné výzkumné instituce a obdobná plnění ze zahraničí aj.

Nepeněžitým příjmem osvobozeným od daně může dle § 4 odst. 9 ZDP být např. hodnota stravování či hodnota nápojů poskytnutá zaměstnavatelem, odborný rozvoj zaměstnanců aj.

Důležitý je také fakt, že ZDP sice ve svém § 22 stanovuje příjmy, které se u nerezidentů považují za příjmy ze zdroje na území ČR, pokud ale ZDP v některém ze svých paragrafů od zdanění určité příjmy osvobozuje, toto osvobození se vztahuje i na příjmy podle § 22 ZDP, tedy i na daňové nerezidenty.

5.4 Způsob zdaňování

Běžně se tento typ poplatníka, zahraničního studenta, může setkat se dvěma způsoby zdanění jeho příjmů. Pokud zaměstnanec splní alespoň jednu z následujících dvou podmínek:

- příjem přesáhne hodnotu 5 000 Kč za měsíc,
- poplatník si u svého zaměstnavatele podepíše Prohlášení,

budou mu měsíčně odváděny *měsíční zálohy na daň z příjmů*, kde postup výpočtu uvádí následující kapitoly.

V opačném případě bude jeho příjem zdaňován zvláštní sazbou daně, tzv. *srážkovou daní*, jejíž použití vysvětluje kapitola 5.7.

5.5 Zdaňování příjmů ze závislé činnosti studenta-daňového rezidenta

V případě, že student neprokáže výjimku, která se na cizí studenty vztahuje, tedy že se v ČR zdržuje pouze za účelem studia, ale má k ČR užší vazby, zaměstnavatel jeho příjmy zdaní stejně jako každému jinému daňovému rezidentovi.

5.5.1 Základ daně

Základ daně, tzv. superhrubá mzda, tvoří příjmy ze závislé činnosti uvedené v předchozím výkladu (tj. hrubá mzda zaměstnance), s výjimkou příjmů, které podléhají zdanění srážkovou daní, navýšené o povinné pojistné, které je povinen z těchto příjmů hradit zaměstnavatel. Jedná se o pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti ve výši 25 % příjmů (zaměstnavatel zaměstnávající méně než 26 zaměstnanců si dle zákona může zvolit odvod na toho pojištění o 1 % vyšší, tj. 26 %, tato práce však pro zjednodušení při výpočtech využívá sazbu 25 %²³) a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění ve výši 9 % příjmů²⁴. Takto získaný základ daně se zaokrouhlí na celé stokoruny směrem nahoru.

Je nezbytné mít na paměti, že zdaňování příjmů plynoucích z dohod o provedení práce nepodléhá odvodům zákonného pojistného a ani hrubá mzda se tedy nenavýšuje o toto pojistné hrazené zaměstnavatelem. Základ daně tak tvoří hrubý příjem zaměstnance.

Daňová povinnost se za celé zúčtovací období dále bude vztahovat na veškeré příjmy plynoucí tomuto studentovi, tzn. pokud by byl příjemcem jiných příjmů, např. z podnikání (ať už na území ČR nebo v jiném státě) či příjemcem příjmů ze zdroje nacházejícího se mimo území ČR, ze zákona musí všechny tyto příjmy zdanit. Pokud část jeho příjmů byla již zdaněna v jiném státě, postupuje se dle právních norem, které tyto případy ošetřují (např. SZDZ), pakliže tyto právní normy existují.

Celkový základ pro výpočet daně získaný za celé zúčtovací období můžeme snížit dle § 15 ZDP o nezdanitelné částky v tomto paragrafu uvedené. Jedná se např. o úhrady za zkoušky

²³ BRYCHTA, I. *Meritum Daň z příjmů 2011*. 2011. s. 71.

²⁴ Tamtéž. s. 71.

ověřující výsledky dalšího vzdělávání, dary do zákonné výše (darem se rozumí i odběr krve, který se oceňuje částkou 2 000 Kč)²⁵. Tyto výdaje je potřeba doložit potvrzením o výši zaplacené částky. Takto získaný základ daně se na konci zúčtovacího období nezaokrouhluje směrem nahoru, jak je tomu u měsíčních záloh, nýbrž směrem dolů.

Veškeré uvedené nezdanitelné částky, na které má poplatník právo, se však můžou uplatnit až po skončení zúčtovacího období, prostřednictvím daňového přiznání. Je logické, že v průběhu zúčtovacího období neznáme jejich celkovou výši za celé sledované období a nemůžeme si tedy měsíční základ daně pro odvádění záloh takto snižovat.

5.5.2 Výpočet daně

Pokud je výsledný základ daně získaný způsobem zmíněným v předešlé kapitole roven nule, rovna nule je taktéž samotná daň. Pokud je však základ daně větší než nula, výsledná daň se určí součinem tohoto základu daně a sazby stanovené v § 16 ZDP, tedy 15%.

5.5.3 Slevy na dani²⁶

Vypočtená daň však nemusí znamenat výslednou daňovou povinnost. ZDP v § 35ba a § 35c vyjmenovává slevy na dani snižující daň a podmínky pro jejich využití. Kromě slevy na poplatníka se počítají jednotlivé slevy na dani s přesností na měsíce, ve kterých vznikl na tyto slevy nárok. Nezapomeňme, že podmínkou pro využití snížení měsíčních záloh na dani pomocí těchto slev, je podepsání Prohlášení u svého zaměstnavatele a že k těmto slevám může přihlídnout pouze jeden z případných více zaměstnavatelů.

Sleva na dani na poplatníka

Student může využít v každém případě odpočtu slevy na poplatníka, která činí 23 640 Kč, a to v plné výši, bez ohledu na to, zdali pobíral příjem celý rok nebo jen jeho část. Měsíčně si tak zálohu na daň může snížit o 1/12 z této slevy, tj. 1 970 Kč.

²⁵ Dle ZDP § 34 lze základ daně snížit i odčitatelnými položkami, charakter těchto položek však neodpovídá těm, se kterými se může poplatník s příjmy ze závislé činnosti setkat.

²⁶ BRYCHTA, I. *Meritum Daň z příjmů 2011*. 2011, s. 103-104 a 329-332.

Sleva na dani u zaměstnanců soustavně se připravujících na budoucí povolání

Sleva na dani u poplatníka soustavně se připravujícího na budoucí povolání, dále jen sleva z titulu studia, činí 4 020 Kč, a poskytuje se po dobu, po kterou se soustavně připravuje na budoucí povolání studiem nebo předepsaným výcvikem a to až do dovršení věku 26 let nebo po dobu prezenční formy studia v doktorském studijním programu, který poskytuje vysokoškolské vzdělání až do dovršení věku 28 let. Své studium studující zaměstnanec dokládá potvrzením o studiu, které mu škola vydá. Měsíční zálohu na daň si může snížit opět 1/12 z této slevy, tj. 335 Kč.

Sleva na dani na manžela/manželku žijící s poplatníkem ve společné domácnosti

Jedná se o slevu na dani na manželku žijící s poplatníkem ve společné domácnosti s vlastními příjmy nepřesahující za zdaňovací období 68 000 Kč, která činí 24 840 Kč. V průběhu roku zaměstnavatel k této slevě nepřihlíží, tento odpočet je možný až při ročním zúčtování v daňovém přiznání, nikoli měsíčně během zdaňovacího období.

Sleva na dani držitele průkazu ZTP/P z důvodu zdravotního postižení a z důvodu invalidity poplatníka

Tyto slevy jsou uvedeny jen pro úplnost, protože s tímto druhem slevy se poplatník-zahraniční student s největší pravděpodobností nesetká. Výše slev za rok 2011 najdeme v § 35ba odst. 1 písm. c) – e) ZDP a je závislá na stupni postižení poplatníka.

Daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s poplatníkem ve společné domácnosti

Základní podmínky, na základě kterých si poplatník může nárokovat slevu na vyživované dítě, tzv. daňové zvýhodnění, jsou uvedeny v § 35c a § 35d ZDP.

Poplatník si může snížit vypočtenou daň za každé vyživované dítě, částkou 11 604 Kč. Měsíční záloha na daň může být snížena o 1/12 z celkové slevy, tj. 967 Kč.

Platí, že všechny slevy na dani může poplatník uplatnit až do výše své daňové povinnosti za příslušné zdaňovací období. Tyto slevy se odečítají přednostně před daňovým zvýhodněním na děti. U daňového zvýhodnění totiž platí, že pokud je nárok poplatníka vyšší než jeho daňová povinnost za příslušné období, je vzniklý nárok označován za

daňový bonus a na ten má poplatník nárok v případě, že jeho výše činí alespoň 100 Kč, maximálně však do výše 52 200 Kč.

5.5.4 Daňová povinnost

Výsledná daňová povinnost je tedy daň snížená o všechny slevy a odpočty, které ZDP poplatníkovi umožňuje uplatnit. Podrobnější přehled nejběžnějších příkladů se nachází v praktické části této práce.

Roční zúčtování poplatník provede jedním ze způsobů uvedených v kapitole 5.7.

5.6 Zdaňování příjmů ze závislé činnosti studenta -daňového nerezidenta

Pokud student prokáže, že se na území ČR nachází pouze a jenom z důvodu studia, jeho daňová povinnost se bude vztahovat, stejně jako daňovému nerezidentovi, pouze na příjmy ze zdrojů na území ČR, jak již bylo uvedeno v kapitole 2.2.1 této práce.

5.6.1 Příjmy ze zdrojů na území ČR²⁷

Pro daňové nerezidenty je velice důležité znát, které příjmy jsou považovány za příjmy ze zdroje na území ČR. Úplný výčet těchto příjmů nám nabízí § 22 ZDP rozdělených na dvě základní kategorie:

Příjmy, které jsou považovány za příjmy ze zdrojů na území ČR v každém případě, to znamená bez ohledu na to, od koho nerezidentovi plynou

V této skupině příjmů nalezneme i ty, které jsou předmětem této práce, tedy příjmy ze závislé činnosti vykonávané na území ČR nebo na palubách lodí či letadel, které jsou provozovány českými daňovými rezidenty.

Ostatní příjmy patřící do této skupiny jsou např. příjmy ze služeb, příjmy z obchodního, technického nebo jiného poradenství, příjmy ze zprostředkovatelské činnosti a obdobných činností poskytovaných na území ČR; příjmy z nezávislé činnosti vykonávané na území ČR (např. příjmy architektů, lékařů, inženýrů, právníků, apod.) či příjmy z činnosti veřejně

²⁷ VYŠKOVSKÁ, M. *Cizinci a daně*. 2011. s. 34-35 a 41.

vystupujících umělců, sportovců, artistů vykonávané na území ČR. Tyto příjmy jsou však dle § 36 odst. 1 ZDP zdaňovány zvláštní sazbou daně ve výši 15 %.

Příjmy, které jsou považovány za příjem ze zdrojů na území ČR pouze v případě, pokud jsou nerezidentovi placeny českými daňovými rezidenty nebo stálými provozovny daňových nerezidentů, které jsou umístěny na území ČR.

Zde se jedná např. o příjmy za poskytnutí práva na užití nebo za užití práva autorského, výhry v loteriích, sázkách a jiných podobných hrách, výhry z reklamních slosování a soutěží, výhry z veřejných a sportovních soutěží, výživné a důchody. I tyto příjmy podléhají dle § 36 odst. 1 ZDP zvláštní sazbě daně ve výši 15 %, popř. 5 %.

5.6.2 Základ daně

Základ daně pro výpočet měsíčních záloh tvoří příjmy ze závislé činnosti plynoucí poplatníkovi ze zdrojů na území ČR (tj. hrubá mzda zaměstnance), které podléhají zdanění dle ZDP, s výjimkou příjmů zdaněných srážkovou daní, navýšené o již zmíněné povinné pojistné.

V případě cizinců, kteří mají na základě evropských koordinačních nařízení pro oblast SP a ZP nebo na základě mezinárodních smluv o SP a ZP povinnost hradit pojistné do systému jiného státu, se základ daně zvyšuje o povinné pojistné podle českých předpisů bez ohledu na to, v jaké výši bylo za ně pojistné do jiného systému skutečně odvedeno (více informací uvedeno v kapitole 6.3). Toto pojistné se odvádí vždy pouze do výše maximálního vyměřovacího základu podle českých předpisů.

5.6.3 Výpočet daně

Obecně se pro výpočet daně použije stejný postup jako u daňového rezidenta. Existují zde však určitá omezení, které je nutno mít na paměti.

Na konci zúčtovacího období dle § 15 odst. 9 ZDP se u daňových nerezidentů celkový základ daně může snížit o nezdanitelné části základu daně, pokud úhrn jejich příjmů ze zdrojů na území ČR (tedy příjmů podle § 22) činí nejméně 90 % všech jejich příjmů.

Osvobozené příjmy a příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou, se do tohoto procentuálního podílu nezahrnují. V opačném případě si daňový nerezident uplatnit tyto odpochty nemůže.

5.6.4 Slevy na dani

V průběhu roku si může daňový nerezident nárokovat pouze **slevu na poplatníka** a **slevu na soustavnou přípravu na budoucí povolání**. I v tomto případě je předpokladem uplatnění výše uvedených slev opět podepsání Prohlášení. Ostatní slevy dle ZDP, tedy i daňové zvýhodnění, si lze nárokovat až prostřednictvím daňového přiznání za úplně stejného předpokladu, který je povinen daňový nerezident splnit pro uplatnění nezdaniitelných částí základu daně – dle § 35b odst. 2 ZDP úhrn jeho příjmů ze zdrojů na území ČR musí činit nejméně 90 % všech jeho celosvětových příjmů. Což může takovýto poplatník samozřejmě dokázat až na konci zdaňovacího období.

Využití ostatních slev u daňového nerezidenta je však krajně nepravděpodobné. Jejich uplatnění by mohlo vést ke střetu s předpisy ZDP a sice porušení podmínky uvedené v kapitole 5.1.1 „*zdržování se na území ČR jen z důvodu studia*“. Pokud by ovšem tato situace nastala, poplatník se bude řídit dle platných předpisů ZDP, popř. SZDZ.

5.6.5 Daňová povinnost

Výsledná daňová povinnost je tedy stejně jako u daňového rezidenta daň snižená o uvedené slevy. Příklad zdaňování studenta-nerezidenta se nachází také v praktické části této práce. Takto vypočtenou daň student odvede měsíčně na zálohách. Roční zúčtování provede jedním ze způsobů uvedených v kapitole 5.7.

5.6.6 Důkazní břemeno poplatníka

Poplatník, jenž je daňovým nerezidentem, a bude si chtít prostřednictvím daňového přiznání uplatnit nezdaniitelné části daně či slevy uvedené výše nese důkazní břemeno. To znamená, že tento poplatník musí sám dokázat správci daně, že minimálně 90 % jeho celosvětových příjmů tvoří ty ze zdrojů na území ČR.

5.7 Vyplacený čistý příjem

Vyplacený čistý příjem je roven hrubému příjmu, který je snížen o daň vypočtenou uvedeným postupem, popřípadě povinným pojistným placeným zaměstnancem ve výši 11 % hrubého příjmu - SP – 6,5 %, ZP – 4,5 % (viz kapitola 6).

5.8 Zúčtování daně se státem po skončení zúčtovacího období

Zaměstnavatel odvádí z vyplacených měsíčních příjmů zálohu na daň. Ve speciálních případech odvádí srážkovou daň, pokud poplatník splní podmínky pro zdaňování touto daní. V tomto případě je daňová povinnost poplatníka splněna a není možné tuto daň se státem dále zúčtovat. Zálohy odváděné z příjmu ze závislé činnosti dosažené za kalendářní rok si však zaměstnanec zúčtuje se státem a to pomocí jednoho z následujících způsobů:

Podáním daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob

Dle § 38g odst. 1 ZDP má povinnost podat toto přiznání každá fyzická osoba, jejíž roční příjmy, které jsou předmětem daně, přesáhly 15.000 Kč, pokud se nejedná o příjmy od daně osvobozené nebo příjmy z nichž je daň vybírána srážkou.

V § 38g odst. 2 však ZDP vyjmenovává výjimky, kdy toto přiznání poplatník podávat nemusí např. za předpokladu, že:

- tento příjem plynul od jednoho anebo postupně od více plátců a zároveň poplatník podepsal u všech těchto plátců Prohlášení,
- nejedná se o nerezidenta v ČR, který by uplatňoval slevy na dani na manželku nebo invaliditu, daňové zvýhodnění na dítě nebo odpočet úroků na bytové potřeby,
- vyjma příjmů od daně osvobozených a příjmů, z nichž je vybírána daň zvláštní sazbou daně, nemá jiné zdanitelné příjmy vyšší než 6.000 Kč
- se jedná o poplatníka, jemuž plynou pouze příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků ze zahraničí, které jsou dle § 38f ZDP vyjmuty ze zdanění aj.

Pomocí ročního zúčtování

Toto zúčtování se vlastně týká zaměstnanců, kteří splnili výše uvedené podmínky a nemusí tak podávat daňové přiznání a zároveň písemně požádali svého posledního zaměstnavatele o provedení ročního zúčtování záloh. Pokud poplatník o roční zúčtování záloh nepožádá, je sraženými zálohami na daň ze mzdy jeho daňová povinnost splněna²⁸.

V případě, že při ročním zúčtování či v daňovém přiznání vyjde celková daňová povinnost poplatníka větší než je celková suma odvedena na zálohách, poplatník je povinen rozdíl tzv. *doplatek*, doplatit správci daně. V opačném případě vzniká tzv. *přeplatek*, který naopak správce daně vrátí poplatníkovi.

5.9 Příjmy zdaněné srážkovou daní²⁹

Aby mohlo být zdanění srážkovou daní aplikováno, musí být zaměstnavatelem:

- osoba se sídlem nebo bydlištěm na území ČR, nebo
- zahraniční osoba se stálou provozovnou³⁰ na území ČR nebo zaměstnávající zde své zaměstnance déle než 183 dní.

Další podmínky jsou:

- příjem zúčtovaný nebo vyplacený u téhož zaměstnavatele nepřesáhne ve svém úhrnu v kalendářním měsíci částku 5 000 Kč,
- zaměstnanec nepodepsal Prohlášení.

Aplikace srážkové daně se také týká zaměstnanců nerezidentů, pokud existuje a stanoví tak příslušná SZDZ s daným státem, v němž je zaměstnanec rezidentem, anebo v případech uvedených v § 22 ZDP.

²⁸ VYBÍHAL, V. *Mzdové účetnictví 2011: praktický průvodce*. 2011. s. 288-289.

²⁹ BRYCHTA, I. a kolektiv. *Meritum Daň z příjmů 2011*. 2011, s. 90-91.

³⁰ Výraz stálá provozovna se týká zahraničních osob, které nemají bydliště ani sídlo na území ČR a její definici nalezneme v ZDP § 22 odst. 2. U smluvních států, které uzavřely s ČR SZDZ, je však směrodatná definice nacházející se v jednotlivých smlouvách.

Za výše uvedených podmínek lze daňovou povinnost vyrovnat odvedením srážkové daně ve výši 15 %. Základ daně se navýší o povinné pojistné placené zaměstnavatelem stejně jako u měsíčních záloh na dani, ale nesnižuje se o žádné nezdanitelné části a zaokrouhluje se na celé koruny dolů. Zaměstnanci je tak vyplacena zbylá část ve výši 85 %.

U dohod o provedení práce, které nepodléhají odvodům zákonného pojistného, se základ daně o pojistné placené zaměstnavatelem nenavýšuje a srážková daň se počítá přímo z hrubého příjmu.

6 POVINNOST ODVODŮ NA SP A ZP

Tématika odvodů sociálního a zdravotního pojištění je velice rozsáhlá, ale také nutná alespoň k letnému prostudování. V následujících kapitolách se tedy nachází nejdůležitější základní informace, které by měl mít na vědomí jak zaměstnavatel, tak i zaměstnanec.

Zaměstnavatel je povinen odvádět i pojistné, které ze své mzdy platí zaměstnanec. Všechny odvody na pojistné se zaokrouhlují směrem nahoru. Nedosahuje-li u studenta příjem za kalendářní měsíc částky 2 000 Kč zúčtovaný na základě dohody o pracovní činnosti, nepodléhá povinnosti placení pojistného na sociální ani zdravotní pojištění³¹.

6.1 Zdravotní pojištění³²

Při nástupu do pracovního poměru má zaměstnanec povinnost sdělit zaměstnavateli zdravotní pojišťovnu, u které je pojištěn. Cizinec má právo vlastní volby české zdravotní pojišťovny.

Cizinci s trvalým pobytem na území ČR

Tito rezidenti mají ve veřejném zdravotním pojištění naprosto stejná práva a povinnosti jako občané ČR s trvalým pobytem na území ČR.

Cizinci bez trvalého pobytu na území ČR

Jsou účastníky českého systému veřejného zdravotního pojištění v tom případě, jsou-li zaměstnanci zaměstnavatele, který má sídlo nebo trvalý pobyt na území ČR, s příjmy ze závislé činnosti nebo funkčních požitků. Pojistné za tohoto zaměstnaného cizince odvádí zaměstnavatel české zdravotní pojišťovně. Cizinci, kteří nejsou v ČR zaměstnáni, musí mít uzavřeno smluvní zdravotní pojištění.

³¹ ŠUBRT, Bořivoj a kolektiv. *Abeceda mzdové účetní 2011*. 2011. s. 297 a 357.

³² Tamtéž. s. 286-287 a 314.

Občané ze zemí EU, Norska, Islandu, Lichtenštejnska a Švýcarska

Pojištěnci zdravotního pojištění z těchto zemí (tedy i studenti), po prokázání se Evropským průkazem zdravotního pojištění, mají na základě Nařízení Evropského parlamentu a Rady č. 883/2004 a prováděcího Nařízení č. 987/2009 nebo Nařízeními Rady EHS č. 1408/ a č. 574/72 (dále jen Nařízení) v ČR nárok na poskytnutí takové lékařsky nezbytné zdravotní péče, aby se nemuseli vracet domů dříve, než zamýšleli. Tito pojištěnci tedy mají právo využít zdravotní péči ve zdravotnických zařízeních financovaných veřejnými zdroji a mají zároveň povinnost zaplatit za poskytnutou péči stejnou spoluúčasť jako čeští pojištěnci.

Platí tedy, že pokud je zahraniční student zaměstnán u českého zaměstnavatele, odvádí pojistné na zdravotní pojištění, které je u zaměstnance stanoveno na 13,5 % z hrubé mzdy. Jedna třetina takto vypočtené částky, tedy 4,5 %, se strhne zaměstnanci z platu, zbylé dvě třetiny hradí a odvádí zaměstnavatel.

Zdravotní pojištění musí každý zaměstnanec ze zákona zaplatit v minimální výši 1.080,- Kč měsíčně (13,5 % z minimálního vyměřovacího základu – minimální mzda 8 000 Kč) buď sám, nebo prostřednictvím svého zaměstnavatele ze svého výdělku. Výjimku tvoří studenti, kteří nepřesáhli věk 26 let a studují vysokou nebo střední školu uznanou Ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy ČR, jako soustavnou přípravu na budoucí povolání. Ti tuto povinnost nemají, protože za ně platí zdravotní pojištění stát. Dle § 7 odst. 2 zákona č. 47/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, ve znění pozdějších předpisů, pak platí, že zdravotní pojištění platí jak stát tak i tyto osoby a to z výše jejich výdělku. Z čehož následně vyplývá, že zahraniční student zapsán ke studiu na české vysoké škole platí ZP pouze z výše jeho měsíčního příjmu³³.

6.2 Sociální pojištění³⁴

Dle zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů poplatníci pojistného jsou:

³³ AGENTURA STUDENT. *Brigády pro studenty ze Slovenska* [online]. 2012 [cit. 2011-05-19]. Dostupné z: <http://www.student.cz/150-brigady-pro-studenty-ze-slovenska/>

³⁴ ŠUBRT, Bořivoj a kolektiv. *Abeceda mzdové účetní 2011*. 2011. s. 353-357 a 372.

- zaměstnavatelé, tedy fyzické nebo právnické osoby zaměstnávající alespoň 1 zaměstnance,
- fyzické osoby účastněné pojištění povinně (zaměstnanci či smluvní zaměstnanci splňující podmínky pro vznik pojištění) nebo dobrovolně (osoby samostatně výdělečně činné, zahraniční zaměstnanci).

Zaměstnanci jsou dále poplatníky sociálního pojištění, pokud jde o:

- zaměstnance v pracovním poměru,
- zaměstnance činné na základě dohody o pracovní činnosti.
- aj.

Platba na sociální pojištění je stanovena pro zaměstnance na 6,5 % z jeho hrubé mzdy, zaměstnavatel pak hradí pojistné ve výši 25 % hrubé mzdy tohoto zaměstnance.

Z uvedených údajů tedy vyplývá, že zahraniční student po podpisu pracovní smlouvy či dohody o pracovní činnosti je účastněn na sociálním pojištění v ČR. Pro účast na pojistném na sociální zabezpečení existuje ještě jedna podmínka, a sice že zaměstnání trvalo nebo mělo trvat alespoň 15 kalendářních dnů.

6.3 Úprava příslušnosti k právním předpisům SP a ZP zemí EU, Norska, Islandu, Lichtenštejnska a Švýcarska

V současné době platí v EU nařízení a rozhodnutí, která jsou přímo platná a závazná i v ČR (mají přednost před zákony ČR). Jde především o tyto předpisy:

- Nařízení Rady č. 883/2004,
- Nařízení Rady č. 987/2009,
- Nařízení Rady EU č. 859/2003,
- Rozhodnutí Administrativní komise,

- Rozhodnutí Evropského soudního dvora³⁵.

6.3.1 Základní pravidla pro určení země pojištění³⁶

Jestliže osoby vykonávají souběžně závislou činnost ve více státech EU či EHP, je nutné vědět, ve kterém státě bude odváděno pojištění. Účast migrujícího pracovníka na systému sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění se řídí právními předpisy o povinném pojistném toho členského státu, které byly určeny jako oprávněné v souladu s Nařízeními. Podle příslušných právních norem je tedy odváděno pojistné a v souladu s nimi i vypláceny dávky³⁷.

Základní pravidla pro určení země pojištění lze určit takto:

- každý je pojištěn v jednom státě (až na výjimky);
- osoba je pojištěna tam, kde má výdělečnou činnost, tj. kde je zaměstnána nebo kde podniká nebo odkud pobírá důchod (až na výjimky);
- příslušnost k právním předpisům se vztahuje na všechny systémy SP;
- nezaopatření rodinní příslušníci jsou pojištěni se živitelem rodiny bez ohledu na to, kde bydlí;
- z pravidel lze učinit výjimku (v ČR uděluje jen ČSSZ);
- pojistné je hrazeno ze všech příjmů.

Další pravidla pro určení země pojištění relevantní k tématu práce jsou:

- osoba bydlící a pracující v jednom státě a pracující též ve druhém státě je pojištěna ve státě bydliště;

³⁵ VYBÍHAL, V. *Mzdové účetnictví 2011: praktický průvodce*. 2011. s. 151.

³⁶ Tamtéž. s. 153.

³⁷ Česká správa sociálního zabezpečení. *Určení státu pojištění* [online]. 2012 [cit. 2012-05-07]. Dostupné z <http://www.cssz.cz/cz/evropska-unie/urceni-statu-pojisteni/>.

- osoba bydlící v jednom státě a pracující pro cizí firmu ve dvou různých jiných státech je pojištěna ve státě sídla firmy;
- osoba bydlící v jednom státě a pracující pro dvě cizí firmy na území dvou různých států je pojištěna ve státě bydliště;
- osoba podnikající v jednom státě a zaměstnaná v jiném členském státě je pojištěna ve státě zaměstnání;
- aj.

Pokud se tedy v ČR stane zahraniční student účastník pracovního poměru, a zároveň je v zaměstnaneckém poměru v jiném státě, kde dle Nařízení odvádí pojistné, musí svému zaměstnavateli předložit potvrzení o příslušnosti k pojištění v jiném státě pomocí formuláře A1, popř. E 101. Na straně zaměstnavatele pak vzniká povinnost seznámit se s pravidly SP a ZP zaměstnanců v tomto jiném státě a odvádět tam pojistné ze mzdy tohoto studenta. Při stanovení základu daně z příjmů však bude postupovat tak, jako kdyby se na něj vztahovaly tuzemské právní předpisy o veřejnoprávním pojištění³⁸.

³⁸ SKALICKÁ, Hana. *Mezinárodní daňové vztahy*. 2011. s. 100-101.

7 SMLOUVY O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ

Jak již autorka ve svém úvodu zmiňuje, stále zvyšující se migrace občanů za prací nejen v rámci EU, ale také celého světa, apeluje na vlády těchto zemí, aby vytvářeli mezinárodní právní předpisy vedoucí ke koordinaci a harmonizaci daní z příjmů. Z tohoto důvodu se už přes půl století mezi vlády jednotlivých států uzavírají výše zmíněné tzv. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění, které dle Ústavy ČR čl. 10 a § 37 ZDP jsou nadřazeny národním zákonům. Daňové rezidentství je dle těchto mezinárodních smluv definováno tak, aby odpovídalo pouze jednomu ze smluvních států a dvojí zdanění se vylučuje tím, že se jednotlivé druhy příjmů vyhrazují ke zdanění buď státu daňového rezidentství nebo státu zdroje příjmů, případně se právo ke zdanění určitého příjmu rozděluje mezi oba státy. K zamezení dvojího zdanění se pak zpravidla používají dvě metody, metoda vynětí či metoda zápočtu³⁹ (viz kapitola 7.1).

V případě, že zahraniční student vykonává v průběhu zdaňovacího období závislou činnost ve státě svého studia a ne trvalého bydliště, může tak dojít k situaci, že jeho příjem bude současně zdaněn jak ve státě, ve kterém se zdroj příjmu nachází, tak ve státě, ve kterém je tento student dle příslušných právních norem daňovým rezidentem. Hlavní příčinou této kolize daňových předpisů je skutečnost, že zpravidla každý stát podrobuje zdanění veškeré příjmy daňových rezidentů. Při pohybu na poli zdaňování zahraničních studentů není tedy od věci náležitě si prostudovat i SZDZ, kterou má ČR s tímto státem uzavřenou. Přehled platných smluv nalezneme na stránkách Ministerstva financí ČR⁴⁰.

Zejména v případě zdaňování příjmů daňového nerezidenta je tedy žádoucí důkladné prostudování mezinárodní SZDZ. Protože podrobné prostudování jednotlivých SZDZ není předmětem této práce, v další kapitole jsou uvedeny jen některé články modelové smlouvy OECD⁴¹, na které by autorka práce ráda upozornila. Při zkoumání konkrétních případů je pak zapotřebí prostudovat příslušnou SZDZ.

³⁹ SKALICKÁ, Hana. *Mezinárodní daňové vztahy*. 2011. s. 11-12.

⁴⁰ Česká republika má uzavřené SZDZ se všemi státy EU a EHP kromě státu Lichtenštejnsko.

⁴¹ Organisation for Economic Co-operation and Development

7.1 Metody zamezení dvojího zdanění⁴²

Ve státě rezidence poplatníka se dvojímu zdanění čelí ve většině případů metodou:

- *vynětí s výhradou progrese* – ve státě rezidence se ze základu daně vyjímají příjmy ze zdrojů v druhém smluvním státě, ovšem z ostatního příjmu poplatníka se vypočte daň sazbou daně zjištěnou ze základu daně nesníženého o tyto příjmy ze zdrojů v druhém státě,
- *prostého zápočtu daně* – ve státě rezidence se daňová povinnost sníží o daň z příjmů zaplacenou ve smluvním státě zdroje, nejvýše však o částku daně z příjmů, která připadá na příjmy ze zdrojů v tomto druhém smluvním státě.

Zcela výjimečně se můžeme setkat s metodou:

- *úplného vynětí příjmů* – ve státě rezidence se vyjímají ze základu daně příjmy ze zdrojů v druhém smluvním státě,
- *plného zápočtu daně* – ve státě rezidence lze daňovou povinnost snížit o celou daň z příjmů zaplacenou ve smluvním státě zdroje.

7.2 Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění OECD

Mezinárodní SZDZ jsou mezi vyspělými státy uzavírány na základě Modelové smlouvy o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku, kterou OECD přijalo v roce 1963. K této smlouvě existuje také rozsáhlý Komentář, který, ač není pramenem mezinárodního práva, je značně používán a díky své propracovanosti také uznávaný. Tato kapitola byla zpracována pomocí publikace, která je českým překladem originálního znění modelové SZDZ OECD⁴³.

⁴² DĚRGEL M. Mezinárodní zdanění příjmů. *Daně a právo v praxi*. 2009. s. 7-8.

⁴³ NERUDOVÁ D. a K. ŠIMÁČKOVÁ. *Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku: stručná verze*. 2009. s. 16-28 a 210.

7.2.1 Článek 4 modelové smlouvy OECD

Článek 4 modelové smlouvy OECD definuje pojem rezidenta tak, aby daňové rezidentství poplatníka bylo určeno pouze jednomu ze smluvních států. Podrobný popis zmiňuje kapitola 5.1.2, není jej proto třeba opakovat.

7.2.2 Článek 13 modelové smlouvy OECD

Odstavec 1 tohoto článku stanoví obecné pravidlo pro zdanění příjmů ze zaměstnání, a sice že tento příjem podléhá zdanění ve státě, kde je zaměstnání skutečně vykonáváno. Dle této smlouvy existují výjimky, ty se však nevztahují k problematice, které se tato práce věnuje.

7.2.3 Článek 20 modelové smlouvy OECD⁴⁴

SZDZ usnadňují pozici zahraničních studentů a umožňují jim, aby jejich stipendia a podpory přijaté z jiného státu, než ve kterém studují, nebyly podrobeny zdanění, jsou-li určeny na studium. Nehraje přitom roli, že jsou z důvodu studia přítomni ve státě studia delší dobu a dosahují i jiných příjmů zdanitelných na jeho území. Roli nehraje ani to, že se student z důvodu bydliště nebo střediska životního zájmu stane ve státě studia daňovým rezidentem. Modelová smlouva OECD v čl. 20 ovšem přiznává zvýhodněný režim pouze v tomto případě:

„Platy, které dostává student nebo učeň, který je nebo byl bezprostředně před svým příjezdem do jednoho smluvního státu rezidentem druhého smluvního státu a který se zdržuje v prvně zmíněném státě pouze za účelem svého studia nebo výcviku, na úhradu své výživy, studia nebo výcviku, nebudou zdaněny v tomto státě z předpokladu, že takové platy pocházejí ze zdrojů mimo tento stát.“

Jednotlivé smlouvy je při zdaňování studentů nutno zkoumat zvlášť, neboť v nich může být stanovena rozdílná úprava (např. rozdílný rozsah osob či příjmů, na které se ustanovení vztahuje).

⁴⁴ SOJKA, M. Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění. 2008. s. 143.

8 PRAKTICKÁ ČÁST

Předmětem této části práce je uvedení a následné řešení odlišných příkladů, se kterými se v problematice zaměstnávání a zdaňování zahraničních studentů můžeme setkat.

Na úvod kapitoly jsou v tabulkách uvedeny přehledy postupů výpočtů daně z příjmů zaměstnance s podepsaným či nepodepsaným platným Prohlášením. Uvedené informace jsou také rozčleněny na jednotlivé druhy pracovních poměrů – dohoda o provedení práce, dohoda o pracovní činnosti a pracovní smlouva.

Následují modelové příklady, jejichž řešení je pro větší přehlednost rozřazeno do jednotlivých částí dle dané problematiky.

Modelové příklady dále vychází z podmínky, že zaměstnanec daňový rezident i nerezident uplatňují pouze slevu na dani na poplatníka a slevu na dani z titulu studia. Uvedená podmínka odpovídá reálné situaci a zjednodušuje postup výpočtu měsíčních záloh na dani u daňového nerezidenta. Tento postup je tak shodný s výpočtem daně z příjmů daňového rezidenta a nezatěžuje tuto část práce nad rámec jejího obsahu.

Autor při výpočtech zohledňuje právní normy platné pro rok 2011 a je-li to možné, snaží se na základě těchto platných předpisů daňovou zátěž co nejvýhodněji optimalizovat.

8.1 Přehledy výpočtů daňové povinnosti v tabulkách

Tabulka č. 3 uvádí postup výpočtu zálohy na daň u poplatníka, který má u svého zaměstnavatele podepsané platné Prohlášení. Nezáleží tedy na výši příjmů, zálohy na daň, pokud vyjdou kladně, se budou odvádět vždy.

Tabulka 3: Měsíční zálohy poplatníka s podepsaným Prohlášením

VÝPOČET MĚSÍČNÍCH ZÁLOH STUDENTA, KTERÝ PODEPSAL PLATNÉ PROHLÁŠENÍ		
	Pracovní smlouva / Dohoda o pracovní činnosti	Dohoda o provedení práce
Hrubá mzda (HM)	Celkový zdanitelný měsíční příjem	
Základ daně (ZD)	$= HM \times 34 \%$	$= HM$
Zaokrouhlený ZD	$\approx$ ZD zaokrouhlený na 100 Kč nahoru	
Záloha na daň	$=$ zaokrouhlený ZD $\times$ 15 %	
Slevy na dani (§ 35ba ZDP)	- poplatník 1970 Kč - student 335 Kč - aj.⁴⁵	
	$=$ záloha na daň po uplatnění slev	
Daňové zvýhodnění (§ 35c ZDP)	- každé vyživované dítě 967 Kč⁴⁶	
Měsíční záloha na daň	$=$ záloha na daň po uplatnění slev a daňového zvýhodnění	
Vyplacený čistý příjem	$= HM - \text{záloha na daň} - SP (6,5 \%) - ZP (4,5 \%)$	$= HM - \text{záloha na daň}$

Zdroj: Vlastní zpracování.

V případě, že poplatník Prohlášení nepodepíše, jeho příjem bude zdaněn srážkovou daní pouze v případě, že nepřekročí sumu 5 000 Kč za měsíc (viz Tabulka č. 5). Z příjmu vyššího než 5 000 Kč budou opět odváděny zálohy na dani (viz Tabulka č. 4).

⁴⁵ Kromě slevy na poplatníka a slevy z titulu studia si může daňový nerezident daňové zvýhodnění uplatnit až na konci zdaňovacího období prostřednictvím daňového přiznání.

⁴⁶ Platí jen pro daňového rezidenta, daňový nerezident si může daňové zvýhodnění uplatnit až na konci zdaňovacího období prostřednictvím daňového přiznání.

Tabulka 4: Měsíční zálohy poplatníka s nepodepsaným Prohlášením a příjmem větším než 5 000 Kč za kalendářní měsíc

VÝPOČET MĚSÍČNÍCH ZÁLOH STUDENTA, KTERÝ NEPODEPSAL PLATNÉ PROHLÁŠENÍ (PŘÍJEM > 5 000 Kč)		
	Pracovní smlouva / Dohoda o pracovní činnosti	Dohoda o provedení práce
Hrubá mzda (HM)	Celkový zdanitelný měsíční příjem	
Základ daně (ZD)	$= HM \times 34 \%$	$= HM$
Zaokrouhlený ZD	$\approx$ ZD zaokrouhlený na 100 Kč nahoru	
Měsíční záloha na daň	$=$ zaokrouhlený ZD $\times$ 15 %	
Vyplacený čistý příjem	$= HM - \text{záloha na daň} - SP (6,5 \%) - ZP (4,5 \%)$	$= HM - \text{záloha na daň}$

Zdroj: Vlastní zpracování.

Tabulka 5: Měsíční zálohy poplatníka s nepodepsaným Prohlášením a příjmem menším nebo rovno 5 000 Kč za kalendářní měsíc

VÝPOČET MĚSÍČNÍCH ZÁLOH STUDENTA, KTERÝ NEPODEPSAL PLATNÉ PROHLÁŠENÍ (PŘÍJEM < 5 000 Kč)		
	Pracovní smlouva / Dohoda o pracovní činnosti	Dohoda o provedení práce
Hrubá mzda (HM)	Celkový zdanitelný měsíční příjem	
Základ daně (ZD)	$= HM \times 34 \%$	$= HM$
Zaokrouhlený ZD	$\approx$ ZD zaokrouhlený na 100 Kč nahoru	
Srážková daň	$=$ zaokrouhlený ZD $\times$ srážková daň 15 %	
Vyplacený čistý příjem	$= HM - \text{srážková daň} - SP (6,5 \%) - ZP (4,5 \%)$	$= HM - \text{srážková daň}$

Zdroj: Vlastní zpracování.

Jediná změna u jednotlivých druhů pracovních poměrů je u DPP. U této mimosmluvní dohody nevzniká povinný odvod SP a ZP. Základ daně se tedy nenavýšuje o povinné pojistné odváděné zaměstnavatelem a ani zaměstnanec není povinen platit pojistné, čistá mzda se tedy rovná hrubému příjmu sníženému o zálohu na daň či srážkovou daň. U slev a daňového zvýhodnění je rovněž uvedena poznámka, kterou musí daňový nerezident pro uplatnění těchto odpočtů splnit. Jinak se postup výpočtu nemění.

Poslední tabulka obsahuje srovnání postupu výpočtu daňové povinnosti za zdaňovací období daňového rezidenta a nerezidenta (užitečné pro vyplnění daňového přiznání).

Tabulka 6: Daňová povinnost daňového rezidenta a nerezidenta

SROVNÁNÍ POSTUPU VÝPOČTU CELKOVÉ DAŇOVÉ POVINNOSTI ZA ZDAŇOVACÍ OBDOBÍ DAŇOVÉHO REZIDENTA A NEREZIDENTA			
	Daňový rezident	Daňový nerezident	Poznámka
Základ daně	Souhrn všech hrubých zdanitelných příjmů ze závislé činnosti za zdaňovací období x 34 %		
Nezdanitelné části ZD (§ 15)	- odběr krve (2 000 Kč za jeden) - dary do zákonné výše - zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání - aj.		Daňový nerezident musí prokázat, že 90 % z jeho příjmů tvořily příjmy ze zdrojů na území ČR a zároveň podat daňové přiznání
Zaokrouhlený ZD	≈ ZD zaokrouhlený na 100 Kč dolů		
Daň	= ZD x sazba daně 15 %		
Slevy na dani (§ 35ba ZDP)	- poplatník 23 640 Kč - studium 4 020 Kč - aj.		Pro uplatnění ostatních slev (kromě poplatníka a studia) daňový nerezident musí prokázat, že 90 % z jeho příjmů tvořily příjmy ze zdrojů na území ČR a zároveň podat daňové přiznání
	= daň po uplatnění slev		
Daňové zvýhodnění (§ 35c ZDP)	- každé vyživované dítě 11 604 Kč		Daňový nerezident musí prokázat, že 90 % z jeho příjmů tvořily příjmy ze zdrojů na území ČR a zároveň podat daňové přiznání
Daňová povinnost	= daň po uplatnění slev a daňového zvýhodnění		

Zdroj: Vlastní zpracování.

8.2 Vzorové příklady

Kapitola obsahuje celkem 4 modelové příklady, na kterých je objasněna aplikace výše uvedených právních předpisů. Každý příklad je rozdělen na tyto části: určení daňového rezidentství, zdanění příjmů, odvod zákonného pojistného a vyplacená čistá mzda a zúčtování se státem na konci zúčtovacího období.

8.2.1 Příklad č. 1: Studentka ze Slovenska pracující na DPČ

Studentka ze Slovenska, 22 let, v akademickém roce 2011/2012 řádně zapsána ke studiu na české vysoké škole. Po celý akademický rok bydlí na vysokoškolském ubytovacím zařízení, pravidelně jezdí domů. Během roku 2011 zaměstnána jako recepční v hotelu na Slovensku, kde pracuje převážně o víkendech a prázdninách. Je zde přihlášena ke zdravotní pojišťovně a správě sociálního zabezpečení a odvádí zde povinné pojistné. V ČR zaměstnána na dohodu o pracovní činnosti jako servírka v hotelovém baru v období od září do prosince. Dle smlouvy je placena hodinovým tarifem 85 Kč/hodinu. Jsou ji propláceny i příplatky za práci v noci a o svátcích a víkendech. V září odpracovala pouze 30 hodin bez nároku na příplatek, v říjnu činila její hrubá mzda i s příplatky 5 655 Kč v listopadu 6 543 Kč a v prosinci 5 892 Kč. U tohoto zaměstnavatele při podpisu Prohlášení, řádně doložila potvrzení o studiu a rovněž také potvrzení o příslušnosti k pojištění na Slovensku (tj. formulář A1). Po celý akademický rok pobírá ubytovací stipendium, které za rok 2011 činilo 2 240 Kč.

Určení daňového rezidentství

Vzhledem k tomu, že tato studentka vykonává závislou činnost také na Slovensku a to navíc po dobu delší než v ČR a tráví zde i víkendy a prázdniny, lze předpokládat, že podmínka „zdržování se na území ČR pouze za účelem studia“ dle § 2 odst. 3 ZDP je splněna a její daňové rezidentství bude příslušet Slovensku.

Zdanění příjmů

Protože studentka má podepsáno Prohlášení, zaměstnavatel bude z příjmů studentky měsíčně odvádět zálohy na daň, které sníží o slevu na poplatníka a z titulu studia. Základ daně tvoří hrubá mzda navýšená o povinné pojistné placené zaměstnavatelem dle českých právních předpisů. Daň vypočtená z tohoto základu je však každý měsíc menší než uplatněné slevy na dani, daňová povinnost tak bude nulová. Přehled výpočtů uvádí následující tabulka.

Tabulka 7: Výpočet měsíčních záloh z DPČ studentky ze Slovenska

Údaje v Kč	Září	Říjen	Listopad	Prosinec
Hrubá mzda	2 550	5 655	6 543	5 892
Základ daně	3 417	7 578	8 768	7 896
Zokrouhlený ZD	3 500	7 600	8 800	7 900
Záloha na daň	525	1 140	1 320	1 185
Sleva na poplatníka	- 1 970	- 1 970	- 1 970	- 1 970
Sleva z titulu studia	- 335	- 335	- 335	- 335
Záloha na daň po slevách	0	0	0	0
Hrubá mzda po zdanění	2 550	5 655	6 543	5 892

Zdroj: Vlastní zpracování.

Odvod zákonného pojistného a vyplacená čistá mzda

Pro správný odvod pojistného je v tomto případě nutné vyjít ze skutečnosti, že tato studentka má souběžně zaměstnání i na Slovensku, kde odvádí zákonné pojistné dle slovenských právních předpisů a svému zaměstnavateli v ČR předložila potvrzený formulář A1. Zaměstnavatel se musí seznámit s těmito právními předpisy a odvést podle nich pojistné. Studentce bude vyplacena čistá mzda ve výši hrubé mzdy snížené o pojistné placené na Slovensko.

Zúčtování se státem na konci zúčtovacího období

Jako daňový nerezident zdaňuje tato studentka pouze příjmy ze zdrojů na území ČR, což odpovídá jejím příjmům ze závislé činnosti. Studentka neuplatňuje žádné nezdánitelné části základu daně ani jinou slevu na dani než na poplatníka a z titulu studia, nemusí si tedy v ČR podávat daňové přiznání. Zaměstnavatel jí automaticky provede roční zúčtování. Příjem v podobě ubytovacího stipendia, který pobírá, je dle §4 odst. 1 písmene k) ZDP příjmem osvobozeným, na její roční zúčtování tak nebude mít vliv. Přehled ročního zúčtování je uveden v Příloze č. 1.

Lze předpokládat, že jako daňový rezident Slovenské republiky s příjmy z jiného státu, si daňové přiznání musí podat na Slovensku a přiznat celkovou výši celosvětových příjmů (spolu s těmi z ČR). Tento úkon se bude řídit slovenskými právními normami a SZDZ mezi Slovenskem a Českou republikou.

8.2.2 Příklad č. 2: Student z Ruska v pracovním poměru

Ruský student, 23 let, v červnu 2011 dokončil bakalářské studium na české vysoké škole, následně byl řádně zapsán do navazujícího magisterského studia pro akademický rok 2011/2012. V ČR se zdržuje většinu roku, za rodinou na Rusko jezdí velice zřídka, žádná stipendia ani příjmy z této země nepobírá. Se svojí přítelkyní bydlí v bytě, který mají v dlouhodobém pronájmu. Druhým rokem pracuje pro překladatelskou firmu. Od prosince roku 2010 má uzavřenou pracovní smlouvu na 30hod/týdně a odměňován je pravidelnou měsíční mzdou ve výši 9 520 Kč, která byla v březnu, červnu, září a prosinci navýšena o prémii 2 000 Kč. U svého zaměstnavatele má podepsáno Prohlášení, ke kterému doložil potvrzení o studiu (jak akademický rok 2010/2011 tak 2011/2012). Od minulého roku je řádně přihlášen na zdravotní pojišťovnu a OSSZ v ČR. Na celý rok je mu přiznáno ubytovací stipendium v celkové výši 8 960 Kč, v červnu mu bylo také přiznáno mimořádné stipendium za reprezentaci školy ve výši 1 000 Kč. Transfuzní stanicí má potvrzeno, že byl v roce 2011 2x bezplatně darovat krev.

Určení daňového rezidentství

Vzhledem k tomu, že student se zdržuje na území ČR již několik let, je zde zaměstnán v pracovním poměru, má zde bydliště i přítelkyni, můžeme soudit, že středisko jeho životních zájmů je v ČR nikoli v Rusku. Z tohoto důvodu se stává daňovým rezidentem ČR. Lze předpokládat, že v Rusku daňové rezidentství nesplní, pokud by však taková situace nastala, postupovalo by se dle článku 4 SZDZ s Ruskem, který stanovuje, že „osoba je rezidentem toho smluvního státu, ve kterém má stálý byt; jestliže má stálý byt v obou smluvních státech, předpokládá se, že je rezidentem toho smluvního státu, ke kterému má užší osobní a hospodářské vztahy (středisko životních zájmů) ⁴⁷“. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že daňovým rezidentem by se tento student stal právě v ČR.

Zdanění příjmů

Student má podepsáno Prohlášení, při výpočtu měsíčních záloh na dani mu tedy zaměstnavatel uplatní jak slevu na poplatníka, tak slevu z titulu studia. Základ daně, tvořen hrubou mzdou a případně prémie, bude opět navýšen o povinné pojistné. V měsících, kdy studentovi nebyla vyplacena prémie, je záloha na daň rovna nule. V ostatních měsících, kdy byla studentovi hrubá mzda navýšena o prémie, byla vypočtená záloha na daň vyšší než celková suma uplatněných slev. Zaměstnavatel tedy odvedl za tohoto zaměstnance správci daně zálohu na daň ve výši 215 Kč. Výpočet měsíčních záloh uveden v následující tabulce.

⁴⁷ Smlouva mezi vládou České republiky a vládou Ruské federace o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů a z majetku, platná ode dne 18. 7. 1997.

Tabulka 8: Výpočet měsíčních záloh na dani z DPČ studenta z Ruska

Údaje v Kč	Leden, únor, duben, květen, červenec, srpen, říjen, listopad	Březen, červen, září, prosinec
Hrubá mzda	10 520	12 520
Základ daně	14 097	16 777
Zokrouhlený ZD	14 100	16 800
Záloha na daň	2 115	2 520
Sleva na poplatníka	- 1 970	- 1 970
Sleva z titulu studia	- 335	- 335
Záloha na daň po slevách	0	215
Hrubá mzda po zdanění	10 520	12 305

Zdroj: Vlastní zpracování.

Odvod zákonného pojistného a vyplacená čistá mzda

V tomto případě bude zákonné pojistné odvedeno dle tuzemských právních předpisů. Čistá mzda vyplacená zaměstnanci bude rovna hrubé mzdě snižené o zákonné pojistné popř. zálohu na dani. Výši čisté mzdy, odvedené daně a plateb na SP a ZP uvádí následující tabulka.

Tabulka 9: Zákonné pojistné a vyplacená čistá mzda studenta z Ruska

Údaje v Kč	Leden, únor, duben, květen, červenec, srpen, říjen, listopad	Březen, červen, září, prosinec
Hrubá mzda	10 520	12 520
SP (6,5 %)	684	814
ZP (4,5 %)	474	564
Daň	0	215
Čistá mzda	9 362	10 927

Zdroj: Vlastní zpracování.

Zúčtování se státem na konci zúčtovacího období

Jako daňovému rezidentovi ČR budou tomuto studentovi zdaňovány všechny celosvětové příjmy. Vzhledem k tomu, že student nemá příjmy z jiných zemí a má podepsáno Prohlášení, může svého zaměstnavatele požádat o provedení ročního zúčtování a nemusí podávat daňové přiznání. Pro uplatnění nezdánitelné části základu daně dle § 15 odst. 1 ZDP, odběru krve, musí zaměstnavateli předložit potvrzení, na jehož základě zaměstnavatel při ročním zúčtování uplatní nezdánitelnou část. Studentovy další příjmy v podobně ubytovacího a mimořádného stipendia jsou dle § 4 odst. 1 písm. k) ZDP osvobozeny. Přehled ročního zúčtování tohoto studenta se nachází v Příloze č. 2.

8.2.3 Příklad č. 3: Student programu Erasmus z Francie pracující na DPP

Student výměnného programu Erasmus z Francie, 21 let, zapsán do studia na české vysoké škole na zimní semestr akademického roku 2011/2012. Bydlí na vysokoškolských kolejích. Student si přivydělává programováním a v roce 2011 podepsal dvě DPP. První byla uzavřena na měsíc říjen. Rozsah výkonu práce nepřekročil 50 hodin a vyplacená odměna za vykonanou práci činila 4 000 Kč. Student u tohoto poplatníka nepodepsal Prohlášení. Druhá byla uzavřena v listopadu na rozsah práce, který nepřekročil 100 hodin. Odměna byla dle DPP vyplacena po předání vykonané práce, tzn. na konci listopadu, a činila 20 000 Kč. Student podepsal Prohlášení, zapomněl však doložit potvrzení o studiu. Na konci zúčtovacího období si sám podal daňové přiznání, ke kterému zpětně doložil potvrzení o studiu. Ve Francii neměl žádné další příjmy, kromě přiznaného stipendia 1 500 euro na úhradu životních nákladů, které mu ještě před příjezdem do ČR zaslala jeho universita ve Francii.

Určení daňového rezidentství

Vzhledem k tomu, že francouzský student nemá k ČR užší osobní či hospodářské vztahy, vykonávaná práce byla pouze příležitostná a v tuzemsku se zdržuje výlučně za účelem studia, stává se daňovým nerezidentem, kterému budou zdaňovány pouze příjmy ze závislé činnosti na území ČR.

Zdanění příjmů

Zdanění příjmů bude v jednotlivých DPP odlišné. První DPP, uzavřená v říjnu, bude zdaněna srážkovou daní bez nároku na odpočty. V tomto případě je nutné vycházet ze skutečnosti, že příjem v kalendářním měsíci byl menší než 5 000 Kč a navíc student neměl podepsané Prohlášení. Jiná situace nastává u druhé DPP. Protože spolu s touto DPP už student Prohlášení podepsal, bude příjem zdaněn formou zálohy na dani. Zaměstnavatel však studentovi uplatní pouze slevu na poplatníka, nikoli slevu z titulu studia, protože nemá doklad o potvrzení.

Tabulka 10: Výpočet daňové povinnosti z DPP studenta z Francie

Údaje v Kč	DPP uzavřená v říjnu	DPP uzavřená v listopadu
Hrubá mzda	4 000	20 000
Základ daně	4 000	20 000
Zokrouhlený ZD	4 000	20 000
Daň	600	3 000
Sleva na poplatníka	-	- 1 970
Sleva z titulu studia	-	-
Záloha na daň po slevách	-	1 030
Srážková daň	600	-
Hrubá mzda po zdanění	3 400	18 970

Zdroj: Vlastní zpracování.

Odvod zákonného pojistného a vyplacená čistá mzda

Protože DPP nepodléhá zákonným odvodům na SP a ZP, základ daně bude tvořit výše odměny, která je studentovi vyplacena. Čistá odměna tak bude rovna výši hrubé mzdy snížené o zaplacenou daň.

Zúčtování se státem na konci zúčtovacího období

Z první uzavřené DPP byla daňová povinnost splněna odvedením srážkové daně a tuto daň již není možné se státem zúčtovat. Student si však může zúčtovat zálohu na daň z druhé DPP prostřednictvím daňového přiznání. Uplatní si tak slevu na poplatníka v celkové roční výši 23 640 Kč, popřípadě slevu z titulu studia (za doložené měsíce září-prosinec). Vzor vyplněného přiznání je uveden v Příloze č. 3. Pokud daňové přiznání student nepodá, jeho daňová povinnost splněna odvedením měsíčních záloh. Stipendium na úhradu životních nákladů, které mu bylo ve Francii vyplaceno, nepodléhá dle článku 20 odst. 1 mezinárodní SZDZ s Francií zdanění v ČR (a lze předpokládat, že ve Francii bude tento příjem osvobozen)⁴⁸.

8.2.4 Příklad č. 4: Student z Polska pracující na pracovní smlouvu i DPČ

Polský student, 24 let, řádně zapsán na navazující magisterské studium na české vysoké škole. Celý rok včetně prázdnin bydlí na vysokoškolských kolejích. Domů za rodinou do Polska jezdí pravidelně, ale nemá zde užší ani hospodářské vztahy. V rámci pracovní stáže měl na celý rok 2011 uzavřenou pracovní smlouvu na zkrácený úvazek. Měsíční odměna činila 7 200 Kč. Student má u tohoto poplatníka podepsáno Prohlášení i doloženo potvrzení o studiu (jak akademický rok 2010/2011 tak 2011/2012). V listopadu navíc uzavřel DPČ u jiného zaměstnavatele. Odměna v měsíci listopadu byla 4 800 Kč v prosinci 6 200 Kč. Dle zákona může mít Prohlášení podepsáno pouze u jednoho zaměstnavatele, na DPČ si tedy neuplatňuje žádnou slevu.

Zdanění příjmů

Základ daně při výpočtu zálohy na daň z odměny, která studentovi plyne z uzavřené pracovní smlouvy, tvoří opět tzv. superhrubá mzda – odměna navýšená o povinné pojistné. Student si u tohoto zaměstnavatele uplatní slevu na poplatníka i studium. Celková výše slev bude pak větší než záloha na daň. Z tohoto příjmu tak měsíčně žádnou zálohu odvádět nebude. Jiná situace nastane u odměny z DPČ. Zde student nemá podepsáno Prohlášení,

⁴⁸ Smlouva mezi vládou České republiky a vládou Francouzské republiky o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů a z majetku, platná ode dne 1. 7. 2005.

navíc v měsíci listopadu byl příjem menší než 5 000 Kč, odměna tedy bude zdaněna srážkovou daní. Jelikož v prosinci odměna přesáhla výši 5 000 Kč, musí se z tohoto příjmu odvést záloha na daň. Žádné slevy se však u těchto odměn plynoucích z DPČ uplatňovat nebudou.

Tabulka 11: Výpočet daňové povinnosti z pracovní smlouvy a DPČ studenta z Polska

Údaje v Kč	Pracovní smlouva leden-prosinec	DPČ listopad	DPČ prosinec
Hrubá mzda	7 200	4 800	6 200
Základ daně	9 648	6 432	8 308
Zokrouhlený ZD	9 700	6 500	8 400
Daň	1 455	975	1 260
Sleva na poplatníka	- 1 970	-	-
Sleva z titulu studia	- 335	-	-
Záloha na daň po slevách	0	-	1 260
Srážková daň	-	975	-
Hrubá mzda po zdanění	7 200	3 825	4 940

Zdroj: Vlastní zpracování.

Odvod zákonného pojistného a vyplacená čistá mzda

Povinným odvodům bude podléhat jak příjem z pracovní smlouvy, tak příjem z DPČ. Výše pojistného na SP a ZP a výše vyplacené čisté mzdy uvádí následující tabulka.

Tabulka 12: Zákonné pojistné a vyplacená čistá mzda studenta z Polska

Údaje v Kč	Pracovní smlouva leden-prosinec	DPČ listopad	DPČ prosinec
Hrubá mzda	7 200	4 800	6 200
SP (6,5 %)	468	312	403
ZP (4,5 %)	324	216	279
Daň	0	975	1260
Čistá mzda	6 408	3 297	4 258

Zdroj: Vlastní zpracování.

Zúčtování se státem na konci zúčtovacího období

Význam má zde především skutečnost, že měl student v listopadu a prosinci souběžně více zaměstnavatelů. Svého zaměstnavatele, u kterého má podepsáno Prohlášení, tak nemůže požádat o roční zúčtování daně. Vzniknout mohou teoreticky dvě situace. Nejméně výhodná možnost je ta, že si student na konci roku žádné daňové přiznání nepodá a jeho daňová povinnost bude splněna zálohami na dani, které měsíčně odváděl správci daně. Druhá varianta je podání daňového přiznání, kde si student přizná celkovou výši příjmů za zúčtovací období (bez příjmu z DPČ za měsíc listopad, kde byla daň odvedena srážkou), uplatní si slevy a vypočítá svou daňovou povinnost, která bude nakonec po odpočtu všech slev na dani menší než je celková suma odvedených záloh a studentovi tak vzniká přeplatek, který mu správce daně vrátí. Vzor vyplněného přiznání uvádí Příloha č. 4.

ZÁVĚR

Cílem bakalářské práce bylo vytvořit jednotný přehled pro orientaci v problematice zaměstnávání zahraničních studentů a zdaňování jejich příjmů vznikajících z uzavřených pracovních smluv či dohod konaných mimo pracovní poměr s českým zaměstnavatelem.

Pro dosažení tohoto cíle bylo nutné popsat metodiku právních předpisů nejen z oblasti pracovního práva, daní z příjmů, sociálního a zdravotního pojištění, ale také některé právní normy mezinárodního práva, které souvisí se zaměstnáváním a zdaňováním příjmů zahraničních studentů.

Výstupem jsou 4 modelové příklady, na které byly aplikovány výše uvedené právní ustanovení. Vzhledem k tomu, že je tato problematika poměrně složitá a obsáhlá, bylo nutné stanovit určitá zjednodušení. Student-poplatník byl v ČR příjemcem pouze jednoho druhu příjmů, příjmů ze závislé činnosti, od tuzemského zaměstnavatele (se sídlem v ČR). Pokud pak zaměstnavateli podepsal Prohlášení, uplatňoval pouze slevu na poplatníka a slevu z titulu studia.

Již při určování daňového rezidentství, později příjmů daňového nerezidenta, se v některých případech nelze spolehnout pouze na tuzemské právní předpisy, ale je nutné seznámit se s tím, zda zde existují mezinárodní právní normy, které určování rezidentství a zdaňování příjmů upravují, popř. jakým způsobem je upravují.

Pokud to charakter práce umožňuje z pohledu odvodů SP a ZP je nejvýhodnější uzavřít mezi studentem a zaměstnavatelem DPP. Nevzniká zde totiž povinnost odvodů pojistného, který navíc také nenavýšuje základ daně a tím i výslednou daň.

Nejúčinnějším nástrojem daňové optimalizace je podepsání Prohlášení, pomocí kterého si student může uplatnit slevu na dani jak na poplatníka, tak z titulu studia. Zároveň se jedná o jediné dvě slevy, které má daňový nerezident právo si uplatnit již v průběhu roku. Nesmí však zapomenout doložit potvrzení o studiu. Pokud poplatník v průběhu roku neprokáže nárok na slevu z titulu studia, poslední možnost má na konci zúčtovacího období,

prostřednictvím daňového přiznání či řádným doložením potvrzení zaměstnavateli pro roční zúčtování příjmů.

I přesto, že toto Prohlášení lze podepsat pouze u jednoho zaměstnavatele, neznamená to, že při souběhu zaměstnání přicházíme o nevyčerpané částky slev na dani. Pokud jsme ve druhém zaměstnání dosáhli měsíčního příjmu většího než 5 000 Kč a odvedli z tohoto příjmu zálohu na daň, stačí si po skončení zúčtovacího období podat daňové přiznání, kde se spolu s celkovými příjmy uplatní i celkové částky slev na dani.

Nejméně výhodné naopak je státu odvést srážkovou daň, místo zálohové, protože u tohoto typu zdanění je daňová povinnost splněna odvedením této sražené daně a neexistuje zde možnost zúčtování daně a uplatnění odčitatelných položek po skončení zdaňovacího období.

Pokud vznikne z DPČ nebo pracovní smlouvy povinnost odvodů na SP a ZP, postup bude v daném případě záviset na tom, zdali je student z EU, popř. kam je přihlášen k těmto odvodům. Pokud je student občanem třetí země, pojistné musí stejně jako český občan odvést dle tuzemských právních předpisů. Pokud však student je občanem státu EU existuje zde výjimka. Dle evropských právních předpisů, tento občan může odvádět povinné pojistné pouze do jednoho ze států, ve kterých pobírá příjmy.

Ani zaměstnávání cizích studentů není nijak výrazně omezeno. Občané států EU nemají pracovní možnosti omezené vůbec, cizinci z třetích zemí mohou v ČR pracovat také neomezeně, pokud jsou řádně zapsáni v prezenční formě studia. Pouze zde zaměstnavateli vzniká ohlašovací povinnost vůči úřadu práce.

Postup při zdaňování příjmů zahraničních studentů je pak téměř shodný s postupem zdaňování příjmů českých studentů (zaleží zda je či není daňový rezident). Mezinárodní ustanovení a smlouvy, které se na ČR vztahují, navíc mnohé situace zjednodušují, případně definují a specifikují postup v případech, na které tuzemské právní předpisy nestačí.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

Monografie:

- 1) BRYCHTA, I., I. MACHÁČEK a M. DĚRGEL. *Daň z příjmů 2011*. 8. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 640 s. ISBN 978-80-7357-623-3.
- 2) JOKLOVÁ, K., J. RYŠAVÁ a kolektiv. *Zaměstnávání cizinců a vysílání pracovníků do zahraničí*. 1. vyd. Praha: ASPI, 2009. 312 s. ISBN 978-80-7357-437-6.
- 3) NERUDOVÁ D. a K. ŠIMÁČKOVÁ. *Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku: stručná verze*. 1. české vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 448 s. ISBN 978-80-7357-480-2.
- 4) SKALICKÁ, Hana. *Mezinárodní daňové vztahy*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 188 s. ISBN 978-80-7357-677-6.
- 5) SOJKA, Vlastimil. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 328 s. ISBN 978-80-7357-354-6.
- 6) ŠUBRT, Bořivoj a kolektiv. *Abeceda mzdové účetní 2011*. 21. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 533 s. ISBN 978-80-7263-635-8.
- 7) VYBÍHAL, Václav. *Mzdové účetnictví 2011: praktický průvodce*. 14. vyd. Praha: GRADA, 2011. 448 s. ISBN 978-80-247-3617-4.
- 8) VYŠKOVSKÁ, Magdaléna. *Cizinci a daně*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 204 s. ISBN 978-80-7357-663-9.

Seriálové publikace:

- 9) DĚRGEL M. Mezinárodní zdanění příjmů. *Daně a právo v praxi*. 2009, roč. 15, č. 12, s. 7-8. ISSN 1211-7293.

Právní předpisy:

- 10) Pokyn D-300 Ministerstva financí čj. 15/107 705/2006, k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

- 11) Smlouva mezi vládou České republiky a vládou Ruské federace o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů a z majetku, platná ode dne 18. 7. 1997.
- 12) Smlouva mezi vládou České republiky a vládou Francouzské republiky o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů a z majetku, platná ode dne 1. 7. 2005.
- 13) Zákon č. 47/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, ve znění pozdějších předpisů.
- 14) Zákon č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře, ve znění pozdějších předpisů.
- 15) Zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů.
- 16) Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů.
- 17) Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.
- 18) Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Internetové zdroje:

- 19) AGENTURA STUDENT. Brigády pro studenty ze Slovenska. *Student.cz* [online]. 2012 [cit. 2011-05-19]. Dostupné z: <http://www.student.cz/150-brigady-pro-studenty-ze-slovenska/>.
- 20) ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. Určení státu pojištění. *Cssz.cz* [online]. 2012 [cit. 2012-05-07]. Dostupné z <http://www.cssz.cz/cz/evropska-unie/urceni-statu-pojisteni/>.
- 21) KRČÁL, Adam. *RE: informace k bakalářské práci* [elektronická pošta]. Message to: Lenka Cygonková. 27 Feb 2012 [cit. 2012-03-04]. Osobní komunikace.
- 22) NAEP. *Počet příježdějících studentů dle zemí původu v letech 1998/1999 - 2009/2010* [online]. © 2007-2012 [cit. 2011-05-03]. Dostupné z: http://www.naep.cz/index.php?a=view-project-folder&project_folder_id=60&.
- 23) Práce při studiu v zahraničí. *Euroskop.cz* [online]. 2012 [cit. 2012-03-03]. Dostupné z: <http://www.euroskop.cz/609/sekce/prace-pri-studiu-v-zahranici/>.

SEZNAM POUŽITÝCH GRAFŮ A TABULEK

Graf 1: Počet studentů českých vysokých škol s trvalým pobytem mimo území ČR	14
Graf 2: Počet studentů programu Erasmus přijíždějících do ČR v letech 1998-2010	15
Tabulka 1: Počet studentů českých vysokých škol s trvalým pobytem mimo území ČR ...	13
Tabulka 2: Počet studentů programu Erasmus přijíždějících v letech 1998-2010	15
Tabulka 3: Měsíční zálohy poplatníka s podepsaným Prohlášením	49
Tabulka 4: Měsíční zálohy poplatníka s nepodepsaným Prohlášením a příjmem větším než 5 000 Kč za kalendářní měsíc	50
Tabulka 5: Měsíční zálohy poplatníka s nepodepsaným Prohlášením a příjmem menším nebo rovno 5 000 Kč za kalendářní měsíc	50
Tabulka 6: Daňová povinnost daňového rezidenta a nerezidenta	51
Tabulka 7: Výpočet měsíčních záloh z DPČ studentky ze Slovenska	53
Tabulka 8: Výpočet měsíčních záloh na dani z DPČ studenta z Ruska	56
Tabulka 9: Zákonné pojistné a vyplacená čistá mzda studenta z Ruska	56
Tabulka 10: Výpočet daňové povinnosti z DPP studenta z Francie	58
Tabulka 11: Výpočet daňové povinnosti z pracovní smlouvy a DPČ studenta z Polska	60
Tabulka 12: Zákonné pojistné a vyplacená čistá mzda studenta z Polska	61

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

ČSSZ	Česká správa sociálního zabezpečení
DPČ	Dohoda o pracovní činnosti
DPP	Dohoda o provedení práce
EU	Evropská unie
SP	Sociální pojištění
SZDZ	Smlouva o zamezení dvojího zdanění
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZP	Zdravotní pojištění
ZPR	Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů
ZZ	Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1: Formulář výpočtu daně a daňového zvýhodnění u daně z příjmů fyzický osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků studentky ze Slovenska

Příloha č. 2: Formulář výpočtu daně a daňového zvýhodnění u daně z příjmů fyzický osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků studenta z Ruska

Příloha č. 3: Formulář přiznání k dani z příjmů fyzických osob studenta z Francie

Příloha č. 4: Formulář přiznání k dani z příjmů fyzických osob studenta z Polska

Příloha č. 1:

**Formulář výpočtu daně a daňového zvýhodnění u daně
z příjmů fyzický osob ze závislé činnosti a z funkčních
požitků studentky ze Slovenska**

VÝPOČET DANĚ A DAŇOVÉHO ZVÝHODNĚNÍ

u daně z příjmů fyzických osob
ze závislé činnosti a z funkčních požitků

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
(dále jen „zákon“) za zdaňovací období 2011

Příjmení, jméno a titul
poplatníka Hana Nováková Rodné číslo¹⁾ 13.8.1989

Adresa bydliště (místa trvalého pobytu) Jabloňová 35, Žilina, SK PSČ 01040

1.	Úhrn příjmů od všech plátců s výjimkou příjmů, u nichž je daň vypořádaná zvláštní sazbou daně		20 640 v Kč
2.	Úhrn povinného pojistného (§ 6 odst. 13 zákona)		7 019
3.	Dílčí základ daně od všech plátců (ř. 1 + ř. 2)		27 659
4.	Nezdanitelné částky	(§ 15 odst. 1 zákona) hodnota darů	
5.		(§ 15 odst. 3 a 4 zákona) úroky z úvěru (úvěrů)	
6.		(§ 15 odst. 5 zákona) příspěvky na penzijní připojištění a penzijní pojištění	
7.		(§ 15 odst. 6 zákona) pojistné na soukromé životní pojištění	
8.		(§ 15 odst. 7 zákona) členské příspěvky člena odborové organizace	
9.		(§ 15 odst. 8 zákona) úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání	
10.	Nezdanitelné částky celkem		0
11.	Základ daně snížený o nezdanitelné částky (zaokrouhlený na celé stovky Kč dolů)		27 600
12.	Vypočtená daň		4 140
13.	Sleva na dani podle § 35ba odst. 1 zákona	písm. a) na poplatníka	23 640
14.		písm. b) na manželku	0
15.		písm. c) na invaliditu prvního nebo druhého stupně	0
16.		písm. d) na invaliditu třetího stupně	0
17.		písm. e) poplatník je držitelem průkazu ZTP/P	0
18.		písm. f) poplatník se soustavně připravuje na budoucí povolání	1 340
19.	Slevy na dani podle § 35ba zákona celkem		24 980
20.	Daň po slevě na dani podle § 35ba zákona (částka musí být >= 0)		0
21.	Úhrn sražených záloh na daň (po slevě na dani)		
22.	Přeplatek (označ +) je-li ř. 21 > 20 Nedoplatek (označ -) je-li ř. 21 < 20		0
23.	Daňové zvýhodnění	Nárok celkem	
24.		z toho sleva na dani	
25.		daňový bonus (ř. 23 – ř. 24)	0
26.	Zúčtování záloh na daň po slevě	Daň po slevě (ř. 20 – ř. 24)	
27.		Rozdíl na dani po slevě (ř. 21 – ř. 26)	
28.	Zúčtování měsíčních daňových bonusů	Vyplacené měsíční daňové bonusy od všech plátců	
29.		Rozdíl na daňovém bonusu (ř. 25 – ř. 28)	
30.	Kompenzace vzniklých rozdílů na dani a na bonusu	Doplatek ze zúčtování (kladná částka) nedoplatek ze zúčtování (záporná částka) (ř. 27 + ř. 29)	
31.	Doplatek ze zúčtování (z ř. 30) činí	a) - přeplatek na dani po slevě	0
		b) - doplatek na daňovém bonusu	0

Zúčtování záloh a daňového zvýhodnění²⁾ provedl dne: 1.3.2012

Podpis

Příloha č. 2:

**Formulář výpočtu daně a daňového zvýhodnění u daně
z příjmů fyzický osob ze závislé činnosti a z funkčních
požitků studenta z Ruska**

VÝPOČET DANĚ A DAŇOVÉHO ZVÝHODNĚNÍ

u daně z příjmů fyzických osob
ze závislé činnosti a z funkčních požitků

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
(dále jen „zákon“) za zdaňovací období 2011

Příjmení, jméno a titul
poplatníka Bc. Dmitrij Nabokov Rodné číslo¹⁾ 25.5.1988

Adresa bydliště (místa trvalého pobytu) Vladimirsky pr. 19, St. Petersburg, Rusko 191002

1.	Úhrn příjmů od všech plátců s výjimkou příjmů, u nichž je daň vypořádaná zvláštní sazbou daně		134 240 v Kč
2.	Úhrn povinného pojistného (§ 6 odst. 13 zákona)		45 644
3.	Dílčí základ daně od všech plátců (ř. 1 + ř. 2)		179 884
4.	Nezdanitelné částky	(§ 15 odst. 1 zákona) hodnota darů	4 000
5.		(§ 15 odst. 3 a 4 zákona) úroky z úvěru (úvěrů)	
6.		(§ 15 odst. 5 zákona) příspěvky na penzijní připojištění a penzijní pojištění	
7.		(§ 15 odst. 6 zákona) pojistné na soukromé životní pojištění	
8.		(§ 15 odst. 7 zákona) členské příspěvky člena odborové organizace	
9.		(§ 15 odst. 8 zákona) úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání	
10.	Nezdanitelné částky celkem		4 000
11.	Základ daně snížený o nezdanitelné částky (zaokrouhlený na celé stovky Kč dolů)		175 800
12.	Vypočtená daň		26 370
13.	Sleva na dani podle § 35ba odst. 1 zákona	písm. a) na poplatníka	23 640
14.		písm. b) na manželku	0
15.		písm. c) na invaliditu prvního nebo druhého stupně	0
16.		písm. d) na invaliditu třetího stupně	0
17.		písm. e) poplatník je držitelem průkazu ZTP/P	0
18.		písm. f) poplatník se soustavně připravuje na budoucí povolání	4 020
19.	Slevy na dani podle § 35ba zákona celkem		27 660
20.	Daň po slevě na dani podle § 35ba zákona (částka musí být >= 0)		0
21.	Úhrn sražených záloh na daň (po slevě na dani)		860
22.	Přeplatek (označ +) je-li ř. 21 > 20 Nedoplatek (označ -) je-li ř. 21 < 20		860
23.	Daňové zvýhodnění	Nárok celkem	
24.		z toho sleva na dani	
25.		daňový bonus (ř. 23 – ř. 24)	0
26.	Zúčtování záloh na daň po slevě	Daň po slevě (ř. 20 – ř. 24)	
27.		Rozdíl na dani po slevě (ř. 21 – ř. 26)	
28.	Zúčtování měsíčních daňových bonusů	Vyplacené měsíční daňové bonusy od všech plátců	
29.		Rozdíl na daňovém bonusu (ř. 25 – ř. 28)	
30.	Kompenzace vzniklých rozdílů na dani a na bonusu Doplatek ze zúčtování (kladná částka) nedoplatek ze zúčtování (záporná částka) (ř. 27 + ř. 29)		
31.	Doplatek ze zúčtování (z ř. 30) činí		
	a) - přeplatek na dani po slevě		0
	b) - doplatek na daňovém bonusu		0

Zúčtování záloh a daňového zvýhodnění²⁾ provedl dne: 1.3.2012

Podpis

Příloha č. 3:

**Formulář přiznání k dani z příjmů fyzických osob
studenta z Francie**

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu v, ve, pro

Brno III

01 Daňové identifikační číslo

C Z

02 Rodné číslo

3.2.1990

/

Otisk podacího razítka finančního úřadu

03 DAP¹⁾

řádné

X

opravné

dodatečné

Důvody pro podání dodatečného
DAP zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu DAP²⁾

Datum

05 DAP zpracoval a předkládá daňový poradce na základě plné moci k zastupování,
která byla podána správci daně před uplynutím neprodloužené lhůty¹⁾

ano

ne

X

05a Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem ¹⁾

ano

ne

X

P Ř I Z N Á N Í

k dani z příjmů fyzických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon")

za zdaňovací období (kalendářní rok)

2011

nebo jeho část²⁾ od

do

dále jen "DAP"

1. ODDÍL - Údaje o poplatníkovi

06 Příjmení	Mathieu	07 Rodné příjmení		08 Jméno(-a)	Paul - Henri
09 Titul		10 Státní příslušnost	Francie	11 Číslo pasu	97531

Adresa místa pobytu v den podání DAP

12 Obec	Marseille	13 Ulice / část obce	Charles Livon Blv.	14 Číslo popisné / orientační	36
15 PSČ	130 07	16 Telefon / mobilní telefon		17 Fax / e-mail	
				18 Stát	Francie

Adresa místa pobytu k poslednímu dni kalendářního roku, za který se daň vyměruje

Řádky 19 až 22 vyplňte pouze v případě, že adresa k poslednímu dni kalendářního roku, za který se DAP podává, je rozdílná od adresy v den podání DAP.

19 Obec		20 Ulice / část obce		21 Číslo popisné / orientační	
				22 PSČ	

Adresa místa pobytu na území České republiky, kde se poplatník obvykle ve zdaňovacím období zdržoval

Řádky 23 až 28 vyplňte pouze v případě, že nemáte bydliště (trvalý pobyt) na území České republiky.

23 Obec	Brno	24 Ulice / část obce	Kolejní / Královo pole	25 Číslo popisné / orientační	3
26 PSČ	602 00	27 Telefon / mobilní telefon		28 Fax / e-mail	

29 Kód státu - vyplní jen daňový nerezident

FR

29a Výše celosvětových příjmů

Kč

30 Spojení se zahraničními osobami¹⁾

ano

ne

X

2. ODDÍL - Dílčí základ daně, základ daně, ztráta

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků (§ 6 zákona)

	poplatník	finanční úřad
31 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů	20,000	
32 Úhrn povinného pojistného podle § 6 odst. 13 zákona		
33 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 14 zákona		
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 + ř. 32 - ř. 33)	20,000.00	
35 Úhrn příjmů plynoucích ze zahraničí zvýšený o povinné pojistné podle § 6 odst. 13 zákona		

2. Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob podle § 6, § 7, § 8, § 9 a § 10 zákona, základ daně a ztráta

36 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 34)	20,000.00	
36a Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona po vyloučení (ř. 36 - úhrn vyloučených příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 6 zákona nebo ř. 36)	20,000.00	
37 Dílčí základ daně nebo ztráta z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)	0.00	
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona		
39 Dílčí základ daně nebo ztráta z pronájmu podle § 9 zákona (ř. 206 přílohy č. 2 DAP)	0.00	
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 209 přílohy č. 2 DAP)	0.00	
41 Úhrn řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40).	0.00	
41a Úhrn dílčích základů daně podle § 7 až § 10 zákona po vyloučení (ř. 41 - úhrn vyloučených příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 až § 10 zákona nebo ř. 41)	0.00	
42 Základ daně (36a + kladná hodnota z ř. 41a)	20,000.00	
43 (neobsazeno)		
44 Uplatňovaná výše ztráty - vzniklé a vyměřené za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 41a		
45 Základ daně po odečtení ztráty (ř. 42 - ř. 44)	20,000.00	

3. ODDÍL - Nezdánitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem

Částka podle § 15	Počet měsíců		Počet měsíců	
46 Odst. 1 zákona (hodnota daru/darů)				
47 Odst. 3 a 4 zákona (odečet úroků)				
48 Odst. 5 zákona (penzijní připojištění)				
49 Odst. 6 zákona (životní pojištění)				
50 Odst. 7 zákona (odborové příspěvky)				
51 Odst. 8 zákona (úhrada za další vzdělávání)				
52 § 34 odst. 4 zákona (výzkum a vývoj)				
53 Další částky				
54 Úhrn nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 53)		0.00		
55 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 - ř. 54)		20,000.00		
56 Základ daně zaokrouhlený na celé sta Kč dolů		20,000.00		
57 Daň podle § 16 zákona		3,000.00		

4. ODDÍL - Daň celkem, ztráta

58 Daň podle § 16 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	3,000.00	
59 (neobsazeno)		
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58)	3,000.00	
61 Daňová ztráta - zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka mínus		

5. ODDÍL - Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění

62 Slevy celkem podle § 35 odst. 1 zákona		
63 Sleva podle § 35a nebo § 35b zákona		

Tab. č. 1 ÚDAJE O MANŽELCE (MANŽELOVI)

Příjmení, jméno, titul manželky (manžela)		Rodné číslo	
Částka podle § 35ba odst. 1		Počet měsíců	Počet měsíců
64	písm. a) zákona (na poplatníka)	23,640.00	
65a)	písm. b) zákona (na manželku/manžela)	0.00	
65b)	písm. b) zákona (na manželku/manžela, která/který je držitelem ZTP/P)	0.00	
66	písm. c) zákona (na poživatele invalidního důchodu pro invaliditu prvního nebo druhého stupně)	0.00	
67	písm. d) zákona (na poživatele invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně)	0.00	
68	písm. e) zákona (na držitele průkazu ZTP/P)	0.00	
69	písm. f) zákona (studium)	1,340.00	
70	Úhrn slev na dani podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (ř. 62 + ř. 63 + ř. 64 + ř. 65a + ř. 65b + ř. 66 + ř. 67 + ř. 68 + ř. 69)	24,980.00	
71	Daň po uplatnění slev podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (ř. 60 - ř. 70)	0.00	

Tab. č. 2 ÚDAJE O DĚTECH ŽIJÍCÍCH V DOMÁCNOSTI

	Příjmení a jméno(-a)	Rodné číslo	Počet měsíců	Počet měsíců se ZTP/P
	1	2	3	4
1				
2				
3				
4				
	Celkem		0.00	0.00
72	Daňové zvýhodnění na vyživované dítě	0.00		
73	Sleva na dani (částka z ř. 72, uplatněná maximálně do výše daně na ř. 71)	0.00		
74	Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona (ř. 71 - ř. 73)	0.00		
75	Daňový bonus (ř. 72 - ř. 73)	0.00		
76	Úhrn vyplacených měsíčních daňových bonusů podle § 35d zákona (včetně případného doplatku na daňovém bonusu)			
77	Rozdíl na daňovém bonusu (ř. 75 - ř. 76)	0.00		

6. ODDÍL - Dodatečné DAP

78	Poslední známá daň		
79	Zjištěná daň podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 74)		
80	Rozdíl řádků (ř. 79 - ř. 78) : zvýšení (+) částka daně se zvyšuje, snížení (-) částka daně se snižuje		
81	Poslední známá daň - daňová ztráta podle § 5 zákona		
82	Zjištěná ztráta podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 61)		
83	Rozdíl řádků (ř. 82 - ř. 81) : zvýšení (+) - daňová ztráta se zvyšuje, snížení (-) daňová ztráta se snižuje		

7. ODDÍL - Placení daně

84	Úhrn sražených záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků (po slevách na dani)		
85	Na zbývajících zálohách zaplacený poplatek celkem		
86	Zaplacená daň stanovená paušální částkou podle § 7a zákona		
87	Sražená daň podle § 36 odst. 6 zákona (státní dluhopisy)		
87a	Sražená daň podle § 36 odst. 7 zákona		
88	Zajištěná daň plátcem podle § 38e zákona		
89	Sražená daň podle § 38f odst. 12 zákona		
90	Zaplacená daňová povinnost (záloha) podle § 38gb odst. 4 zákona		
91	Zbývá doplatit (ř. 74 - ř. 77 - ř. 84 - ř. 85 - ř. 86 - ř. 87 - ř. 87a - ř. 88 - ř. 89 - ř. 90) : (+) zbývá doplatit, (-) zaplacen více	0.00	

PŘÍLOHY DAP:

Ve sloupci uveďte počet listů příloh.

Název přílohy	
Příloha č. 1 - „Výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 zákona)“	
Příloha č. 2 - „Výpočet dílčích základů daně z příjmů z pronájmu (§ 9 zákona) a z ostatních příjmů (§ 10 zákona)“	
Příloha č. 3 - „Výpočet daně z příjmů ze zahraničí (§ 38f zákona)“ včetně Samostatných listů 1. oddílu	
Účetní závěrka poplatníka, který vede účetnictví	
Seznam pro poplatníky uplatňující nárok na vyloučení dvojího zdanění podle § 38f odst. 10 zákona	
"Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a z funkčních požitků a o sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění" za příslušné zdaňovací období od všech zaměstnavatelů (např. podle § 38j odst. 3 zákona)	
Doklad o poskytnutém daru	
Potvrzení o poskytnutém úvěru na bytové potřeby a o výši úroků z tohoto úvěru	
Potvrzení o zaplacených částkách na penzijní připojištění	
Potvrzení o zaplacených částkách na soukromé životní pojištění	
Potvrzení o zaplacené úhradě na další vzdělávání	
Důvody pro podání dodatečného DAP	
Další přílohy výše neuvedené	
Počet listů příloh celkem	0

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘÍZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ**A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM**

Údaje o zástupci:	Kód zástupce:
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)	
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě	

Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu	
Datum	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
26.3.2012	
Otisk razítka	

*) Označte křížkem odpovídající variantu

2) Udat vyplňte, pouze máte-li kód rozlišení typu DAP v případech uvedených v § 38gb zákona a dále v případech uvedených v § 239 a § 244 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu ve znění pozdějších předpisů.

Otisk podacího razítka finančního úřadu

ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Podle ust. § 154 a 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, žádám o vrácení:

přeplatku na dani z příjmů fyzických osob Kč.Přeplatek zašlete na adresu: nebo vraťte na účet vedený u Komerční banky č. kód banky specifický symbol Vlastník účtu měna, ve které je účet veden v dne Podpis poplatníka (zástupce)

Příloha č. 4:

**Formulář přiznání k dani z příjmů fyzických osob
studenta z Polska**

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu v, ve, pro

Brno III

01 Daňové identifikační číslo

C Z

02 Rodné číslo

28.9.1987

/

Otisk podacího razítka finančního úřadu

03 DAP¹⁾

řádné

X

opravné

dodatečné

Důvody pro podání dodatečného
DAP zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu DAP²⁾

Datum

05 DAP zpracoval a předkládá daňový poradce na základě plné moci k zastupování,
která byla podána správcí daně před uplynutím neprodloužené lhůty¹⁾

ano

ne

X

05a Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem ¹⁾

ano

ne

X

P Ř I Z N Á N Í

k dani z příjmů fyzických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon")

za zdaňovací období (kalendářní rok)

2011

nebo jeho část²⁾ od

do

dále jen "DAP"

1. ODDÍL - Údaje o poplatníkovi

06 Příjmení	Rysiukiewicz	07 Rodné příjmení		08 Jméno(-a)	Piotr
09 Titul	Bc.	10 Státní příslušnost	Polsko	11 Číslo pasu	1234567

Adresa místa pobytu v den podání DAP

12 Obec	Katowice	13 Ulice / část obce	Al. Korfantego	14 Číslo popisné / orientační	9
15 PSČ	40 951	16 Telefon / mobilní telefon	17 Fax / e-mail	18 Stát	Polsko

Adresa místa pobytu k poslednímu dni kalendářního roku, za který se daň vyměřuje

Řádky 19 až 22 vyplňte pouze v případě, že adresa k poslednímu dni kalendářního roku, za který se DAP podává, je rozdílná od adresy v den podání DAP.

19 Obec		20 Ulice / část obce		21 Číslo popisné / orientační		22 PSČ	
---------	--	----------------------	--	-------------------------------	--	--------	--

Adresa místa pobytu na území České republiky, kde se poplatník obvykle ve zdaňovacím období zdržoval

Řádky 23 až 28 vyplňte pouze v případě, že nemáte bydliště (trvalý pobyt) na území České republiky.

23 Obec	Brno	24 Ulice / část obce	Kolejní / Královo pole	25 Číslo popisné / orientační	3
26 PSČ	602 00	27 Telefon / mobilní telefon	28 Fax / e-mail		

29 Kód státu - vyplní jen daňový nerezident

29a Výše celosvětových příjmů

Kč

30 Spojení se zahraničními osobami¹⁾

ano

ne

X

2. ODDÍL - Dílčí základ daně, základ daně, ztráta

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků (§ 6 zákona)

	poplatník	finanční úřad
31 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů	92,600	
32 Úhrn povinného pojistného podle § 6 odst. 13 zákona	31,484	
33 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 14 zákona		
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 + ř. 32 - ř. 33)	124,084.00	
35 Úhrn příjmů plynoucích ze zahraničí zvýšený o povinné pojistné podle § 6 odst. 13 zákona		

2. Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob podle § 6, § 7, § 8, § 9 a § 10 zákona, základ daně a ztráta

36 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 34)	124,084.00	
36a Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona po vynětí (ř. 36 - úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 6 zákona nebo ř. 36)	124,084.00	
37 Dílčí základ daně nebo ztráta z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)	0.00	
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona		
39 Dílčí základ daně nebo ztráta z pronájmu podle § 9 zákona (ř. 206 přílohy č. 2 DAP)	0.00	
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 209 přílohy č. 2 DAP)	0.00	
41 Úhrn řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40).	0.00	
41a Úhrn dílčích základů daně podle § 7 až § 10 zákona po vynětí (ř. 41 - úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 až § 10 zákona nebo ř. 41)	0.00	
42 Základ daně (36a + kladná hodnota z ř. 41a)	124,084.00	
43 (neobsazeno)		
44 Uplatňovaná výše ztráty - vzniklé a vyměřené za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 41a		
45 Základ daně po odečtení ztráty (ř. 42 - ř. 44)	124,084.00	

3. ODDÍL - Nezdánitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem

Částka podle § 15	Počet měsíců		Počet měsíců	
46 Odst. 1 zákona (hodnota daru/darů)				
47 Odst. 3 a 4 zákona (odečet úroků)				
48 Odst. 5 zákona (penzijní připojištění)				
49 Odst. 6 zákona (životní pojištění)				
50 Odst. 7 zákona (odborové příspěvky)				
51 Odst. 8 zákona (úhrada za další vzdělávání)				
52 § 34 odst. 4 zákona (výzkum a vývoj)				
53 Další částky				
54 Úhrn nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 53)	0.00			
55 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 - ř. 54)	124,084.00			
56 Základ daně zaokrouhlený na celé sta Kč dolů	124,000.00			
57 Daň podle § 16 zákona	18,600.00			

4. ODDÍL - Daň celkem, ztráta

58 Daň podle § 16 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	18,600.00	
59 (neobsazeno)		
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58)	18,600.00	
61 Daňová ztráta - zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka mínus		

5. ODDÍL - Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění

62 Slevy celkem podle § 35 odst. 1 zákona		
63 Sleva podle § 35a nebo § 35b zákona		

Tab. č. 1 ÚDAJE O MANŽELCE (MANŽELOVI)

Příjmení, jméno, titul manželky (manžela)	Rodné číslo	
Částka podle § 35ba odst. 1	Počet měsíců	Počet měsíců
64 písm. a) zákona (na poplatníka)		23,640.00
65a) písm. b) zákona (na manželku/manžela)		0.00
65b) písm. b) zákona (na manželku/manžela, která/který je držitelem ZTP/P)		0.00
66 písm. c) zákona (na poživatele invalidního důchodu pro invaliditu prvního nebo druhého stupně)		0.00
67 písm. d) zákona (na poživatele invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně)		0.00
68 písm. e) zákona (na držitele průkazu ZTP/P)		0.00
69 písm. f) zákona (studium)		4,020.00
70 Úhrn slev na dani podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (ř. 62 + ř. 63 + ř. 64 + ř. 65a + ř. 65b + ř. 66 + ř. 67 + ř. 68 + ř. 69)		27,660.00
71 Daň po uplatnění slev podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (ř. 60 - ř. 70)		0.00

Tab. č. 2 ÚDAJE O DĚTECH ŽIJÍCÍCH V DOMÁCNOSTI

	Příjmení a jméno(-a)	Rodné číslo	Počet měsíců	Počet měsíců se ZTP/P
	1	2	3	4
1				
2				
3				
4				
	Celkem		0.00	0.00
72	Daňové zvýhodnění na vyživované dítě	0.00		
73	Sleva na dani (částka z ř. 72, uplatněná maximálně do výše daně na ř. 71)	0.00		
74	Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona (ř. 71 - ř. 73)	0.00		
75	Daňový bonus (ř. 72 - ř. 73)	0.00		
76	Úhrn vyplacených měsíčních daňových bonusů podle § 35d zákona (včetně případného doplatku na daňovém bonusu)			
77	Rozdíl na daňovém bonusu (ř. 75 - ř. 76)	0.00		

6. ODDÍL - Dodatečné DAP

78	Poslední známá daň		
79	Zjištěná daň podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 74)		
80	Rozdíl řádků (ř. 79 - ř. 78) : zvýšení (+) částka daně se zvyšuje, snížení (-) částka daně se snižuje		
81	Poslední známá daň - daňová ztráta podle § 5 zákona		
82	Zjištěná ztráta podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 61)		
83	Rozdíl řádků (ř. 82 - ř. 81) : zvýšení (+) - daňová ztráta se zvyšuje, snížení (-) daňová ztráta se snižuje		

7. ODDÍL - Placení daně

84	Úhrn sražených záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků (po slevách na dani)	1,260	
85	Na zbývajících zálohách zaplacený poplatník celkem		
86	Zaplacená daň stanovená paušální částkou podle § 7a zákona		
87	Sražená daň podle § 36 odst. 6 zákona (státní dluhopisy)		
87a	Sražená daň podle § 36 odst. 7 zákona		
88	Zajištěná daň plátcem podle § 38e zákona		
89	Sražená daň podle § 38f odst. 12 zákona		
90	Zaplacená daňová povinnost (záloha) podle § 38gb odst. 4 zákona		
91	Zbývá doplatit (ř. 74 - ř. 77 - ř. 84 - ř. 85 - ř. 86 - ř. 87 - ř. 87a - ř. 88 - ř. 89 - ř. 90) : (+) zbývá doplatit, (-) zaplacen více	-1,260.00	

PŘÍLOHY DAP:

Ve sloupci uveďte počet listů příloh.

Název přílohy	
Příloha č. 1 - „Výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 zákona)“	
Příloha č. 2 - „Výpočet dílčích základů daně z příjmů z pronájmu (§ 9 zákona) a z ostatních příjmů (§ 10 zákona)“	
Příloha č. 3 - „Výpočet daně z příjmů ze zahraničí (§ 38f zákona)“ včetně Samostatných listů 1. oddílu	
Účetní závěrka poplatníka, který vede účetnictví	
Seznam pro poplatníky uplatňující nárok na vyloučení dvojího zdanění podle § 38f odst. 10 zákona	
"Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a z funkčních požitků a o sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění" za příslušné zdaňovací období od všech zaměstnavatelů (např. podle § 38j odst. 3 zákona)	
Doklad o poskytnutém daru	
Potvrzení o poskytnutém úvěru na bytové potřeby a o výši úroků z tohoto úvěru	
Potvrzení o zaplacených částkách na penzijní připojištění	
Potvrzení o zaplacených částkách na soukromé životní pojištění	
Potvrzení o zaplacené úhradě na další vzdělávání	
Důvody pro podání dodatečného DAP	
Další přílohy výše neuvedené	
Počet listů příloh celkem	0

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘÍZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ**A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM**

Údaje o zástupci:	Kód zástupce:
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)	
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě	

Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu		Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
Datum	Otisk razítka	
1.3.2012		

*) Označte křížkem odpovídající variantu

2) Údaj vyplňte, pouze máte-li kód rozlišení typu DAP v případech uvedených v § 38gb zákona a dále v případech uvedených v § 239 a § 244 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu ve znění pozdějších předpisů.

Otisk podacího razítka finančního úřadu

ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Podle ust. § 154 a 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, žádám o vrácení:

přeplatku na dani z příjmů fyzických osob	1,260.00	Kč.
Přeplatek zašlete na adresu:		
nebo vraťte na účet vedený u	Komerční banky	č. 35-12345678
kód banky	0100	specifický symbol
Vlastník účtu	Piotr Rysiukiewicz	měna, ve které je účet veden CZK
v	Brně	dne 1.3.2012
	Podpis poplatníka (zástupce)	