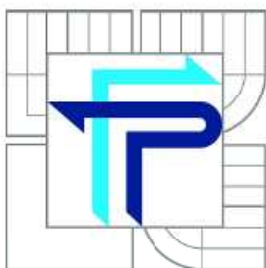




VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ  
BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ  
ÚSTAV FINANCÍ  
FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT  
INSTITUTE OF FINANCES

## ZDAŇOVÁNÍ PŘÍJMŮ DAŇOVÝCH NEREZIDENTŮ V ČR SE ZAMĚŘENÍM NA TZV. AKTIVNÍ PŘÍJMY

TAXATION OF THE INCOMES NONRESIDENTS IN CZECH REPUBLIC AIMING  
AT SO-CALLED ACTIVE INCOMES

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE  
BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE  
AUTHOR

MONIKA RÉBLOVÁ

VEDOUCÍ PRÁCE  
SUPERVISOR

Ing. KAREL BRYCHTA, Ph.D.

BRNO 2010

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

**Réblová Monika**

---

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:

**Zdaňování příjmů daňových nerezidentů v ČR se zaměřením na tzv. aktivní příjmy**

v anglickém jazyce:

**Taxation of the incomes nonresidents in Czech Republic Aiming  
at so-called Active Incomes**

Pokyny pro vypracování:

Úvod  
Teoretická východiska a popis současného stavu  
Analýza problému a současné situace  
Vlastní zhodnocení a návrhy  
Závěr  
Seznam použité literatury  
Přílohy

---

Podle § 60 zákona č. 121/2000 Sb. (autorský zákon) v platném znění, je tato práce "Školním dílem". Využití této práce se řídí právním režimem autorského zákona. Citace povoluje Fakulta podnikatelská Vysokého učení technického v Brně. Podmínkou externího využití této práce je uzavření "Licenční smlouvy" dle autorského zákona.

Seznam odborné literatury:

RYLOVÁ, Zuzana. Mezinárodní dvojí zdanění 2009. 3. vyd. Olomouc: Anag, 2009. 423 s. ISBN 978-80-7263-511-5.

SOJKA, Vlastimil. Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů. 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 326 s. ISBN 978-80-7357-3546.

TÝČ, Vladimír. Základy práva Evropské unie pro ekonomy. 5. vyd. Praha: Linde, 2006. 287 s. ISBN 80-7201-631-8.

VYBÍHAL, Václav. Zdaňování příjmů fyzických osob 2009: praktický průvodce. 5. vyd. Praha: Grada, 2009. 224 s. ISBN 978-80-247-2998-5.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Karel Brychta, Ph.D.

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2009/2010.

L.S.

---

Ing. Pavel Svirák, Dr.  
Ředitel ústavu

---

doc. RNDr. Anna Putnová, Ph.D., MBA

V Brně, dne 18.05.2010

## **Anotace**

Bakalářská práce se zabývá problematikou zdaňování příjmů nerezidentů v České republice, a to právnických i fyzických osob se zaměřením na kategorii tzv. aktivních příjmů a to i ve vazbě na problematiku zamezení dvojího zdanění. Obsahuje důležité informace, potřebné pro pochopení systému zdanění těchto příjmů, které vedou k optimalizaci daňového zatížení.

## **Annotation**

This bachelor thesis deals with taxation of the incomes nonresidents in czech republic focused on legals persons and individuals. It is aiming at so-called active incomes and treat avoidance of double taxation issue. My bachelor thesis includes information for understanding the taxation system of these incomes, which lead to tax avoidance optimisation.

## **Klíčová slova**

Nerezident, rezident, stálá provozovna, předmět daně, smlouvy o zamezení dvojího zdanění, srážková daň, záloha na daň, zajištění daně, zvláštní sazba daně.

## **Keywords**

Nonresident, resident, permanent establishment, subject of tax, conventions for avoidance of double taxation, withholding tax, advance on tax, tax reinsurance.

## **Bibliografická citace**

RÉBLOVÁ, M. *Zdaňování příjmů daňových nerezidentů v ČR se zaměřením na tzv. aktivní příjmy*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2010. 65 s.  
Vedoucí bakalářské práce Ing. Karel Brychta, Ph.D.

## **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 20. Května 2010

.....

## **Poděkování**

Na tomto místě bych ráda poděkovala svému vedoucímu bakalářské práce Ing. Karlu Brychtovi, Ph.D. za odborné rady a cenné připomínky, které mi poskytl během vypracování mé bakalářské práce.

## Obsah

<b>Úvod .....</b>	<b>10</b>
Cíle.....	11
Metody .....	12
<b>1    Východiska práce.....</b>	<b>13</b>
1.1    Vývoj a současný stav .....	13
1.2    Prameny práva.....	14
1.2.1    Prameny práva v oblasti mezinárodního zdanění .....	14
1.2.2    Prameny práva v oblasti vnitrostátního zdanění .....	15
<b>2    Určení daňové rezidence .....</b>	<b>17</b>
2.1    Rezident – fyzická osoba .....	17
2.2    Nerezident - FO.....	19
2.3    Příklady určení statutu daňového rezidenství .....	20
2.4    Rezident – právnická osoba .....	23
2.5    Nerezident - PO.....	23
2.6    Stálá provozovna.....	24
2.6.1    Formy stálé provozovny .....	26
<b>3    Aktivní příjmy .....</b>	<b>30</b>
<b>4    Příjmy daňových nerezidentů ze zdrojů na území ČR.....</b>	<b>31</b>
<b>5    Způsoby vybírání daně u příjmů nerezidentů ze zdrojů v ČR.....</b>	<b>36</b>
5.1    Daň vybíraná srážkou dle zvláštní sazby daně.....	36
5.2    Podání daňového přiznání s předchozím eventuálním zajištěním daně.....	38
5.3    Daň zálohová.....	40
<b>6    Smlouvy o zamezení dvojího zdanění.....</b>	<b>42</b>
6.1    Metody zamezení dvojího zdanění.....	43
6.1.1    Metoda zápočtu.....	43



<b>7 Aplikace teoretické části na příkladech .....</b>	<b>46</b>
<b>Závěr .....</b>	<b>59</b>
Seznam literatury .....	61
Seznam tabulek .....	64
Seznam použitých zkratk .....	64
Seznam příloh .....	65

## Úvod

Dnešní doba skýtá mnoho možností podnikání v zahraničí. Tuto výhodu mají mezi sebou zejména členské země Evropské unie. Větší možnosti výběru pracovních příležitostí se ovšem neváží pouze na Evropskou unii (dále jen „EU“). Jen když se podíváme na podniky, které v České republice (dále jen „ČR“) působí, uvědomíme si silný vliv zahraničních podniků, které převzaly naše fungující, méně prosperující či krachující podniky. Například automobilka Škoda Auto (nyní v náručí Volkswagenu), mobilní operátor Oskar (převzal jej T-mobile), herní obchody JRC koupilo britské GAME a jiné. Nemusí se jednat jen o velké právnické osoby, ale i o skupiny lidí, jež zaplňují náš vnitřní trh zahraničním přílivem zboží či služeb. Růst zahraničních investic na hrubém domácím produktu zaznamenal i statistický úřad.<sup>1</sup> V dnešní době není výjimkou jen částečný podíl zahraniční osoby na majetkové účasti v ČR, vlastnění akcií v zahraniční společnosti či výnosy z úroků na zahraničních účtech. Již často se setkáváme s čínským kuchařem v české kuchyni, japonským průvodcem, překladatelem i politikem. A právě s různými pracovními možnostmi souvisí problematika zdaňování. Otázkou je, jak se má zdanit příjem, který si poplatník odveze ze zahraničí do ČR nebo naopak. Každý poplatník pochopitelně nechce vědět jen jakým způsobem příjem zdaní, ale požaduje, aby zdanění jeho příjmu bylo pro něj co nejvýhodnější - tedy optimální, proto je také řešení této problematiky denním chlebem pro finanční orgány, daňové poradce, účetní, právníky a další. Protože se jedná o oblast velice rozsáhlou, obtížněji srozumitelnou a v některých případech velice těžce řešitelnou, stává se tak problémem i pro odborníky.

Vzhledem k rozsáhlé oblasti zdaňování, nemohu ve své práci obsáhnout veškeré případy zdanění české osoby v zahraničí či zdanění cizince v tuzemsku. Vybrala jsem si proto oblast, která není již všem natolik známá. Jde o zdanění příjmů daňových nerezidentů, v souvislosti s aktivními příjmy právnických i fyzických osob. V počáteční části práce specifikuji a vysvětlím na praktických příkladech pojmy, které ve své práci používám. Dále se věnuji jednotlivým zdaňovaným příjmům. Následně způsobu jejich zdanění, kde rozvádím srážkovou daň, zálohovou daň a daňové přiznání spojené

---

<sup>1</sup> *Přímé zahraniční investice – vybrané přínosy a náklady pro českou ekonomiku*. [online]. 2007 [cit. 2010-01-05]. Dostupné z: <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/informace/ckta120208.doc>>.

se zajištěním daně. Protože práce pojednává o nerezidentech, je zapotřebí respektovat i příslušná ustanovení mezinárodních smluv s ohledem na existující mezinárodní prvek ve vztazích k daňovým nerezidentům. Relevantním mezinárodním smlouvám pro tuto oblast, kterými jsou smlouvy o zamezení dvojího zdanění, věnuji pozornost v navazující kapitole. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění řeší mimo jiné, který stát má nárok na zdanění jednotlivých příjmů, jestli se jedná o stát zdroje (stát, ve kterém je příjem vyplácen) nebo o stát příjemce (stát, kde je osoba rezidentem). Pokud se ovšem jedná o nerezidentní poplatníky, kteří přichází ze zemí, se kterými ČR nemá uzavřené dané smlouvy, potom jejich příjem může být zdaněn vícekrát, tedy v rezidentském státě i ve státě zdroje. Hlavním cílem mezinárodních smluv je podpora vzájemného obchodování, směna zboží a služeb, volný pohyb kapitálu a osob.

Práce by tak mohla sloužit jako pomůcka při vyhledávání informací o mezinárodním zdanění. Měla by být přínosem pro nerezidentní poplatníky v České republice, kteří se budou moci lépe orientovat v daném systému zdanění aktivních příjmů a optimalizovat tak daňové zatížení. Podstatou problému je totiž špatná orientace ve vnitrostátních zákonech a mezinárodních smlouvách, což souvisí s neoptimálním zvolením způsobu zdanění a stanovením daňové povinnosti.

## **Cíle**

Cílem mé bakalářské práce je přiblížit problematiku zdanění nerezidentů a navrhnout kroky vedoucí k optimalizaci daňové zátěže daňového nerezidenta dosahujícího příjmu z aktivní činnosti. Za tímto účelem provedu analýzu dostupných informačních zdrojů, které jsou zapotřebí pro získání poznatků a následné řešení problému. Dále specifikuji systém zdaňování tzv. aktivních příjmů daňových nerezidentů. Jedním z výstupů bakalářské práce budou návrhy a doporučení pro daňové nerezidenty dosahující vybrané kategorie příjmů.

## Metody<sup>2</sup>

Základem pro zpracování bakalářské práce byla analýza relevantních právních pramenů, zejména zákona o daních z příjmů a smluv o zamezení dvojího zdanění. Z tohoto důvodu lze považovat za jednu z nosných metod využitých při zpracování této bakalářské práce právě analýzu. Jedná se o rozbor slova, pojmu, či myšlenky od jejího celkového souhrnu k jednotlivým částem. Mezi celkem a částmi se poté zjišťují vzájemné vztahy. Například rozbor daňového problému na jednotlivé části, tedy předmět daně, způsob zdanění, daňová povinnost.

V souvislosti s analýzou jsem využila metodu syntézy. Jde o postup, kdy se jednotlivé pojmy, myšlenky a poznatky spojují v komplex. Například jednotlivé paragrafy, články mezinárodních smluv a jiné pokyny byly dávány do vzájemných souvislostí.

Další metoda, kterou jsem použila, je konkretizace. V mé práci se jednalo zejména o zjednodušení výkladu zákonů a vyjádření myšlenek na jednotlivých příkladech.

V souvislosti s konkretizací jsem využila metodu dedukce. Jde o logické odvození nových závěrů. Například zjednodušení výkladu zákona do pochopitelnějšího pojetí.

Veškeré metody jsou aplikovány na potřebné informační zdroje, se kterými v následujícím textu pracuji a rozebírám tak systém zdaňování v ČR. S ohlednutím na aktivní příjmy nerezidentů v této zemi se zaměřuji na vybírání daně z příjmů nerezidentních poplatníků třemi možnými způsoby (srážková daň, zálohová daň nebo zajištění daně).

---

<sup>2</sup> PETRÁČKOVÁ, Věra. *Akademický slovník cizích slov:[A-Ž]*. 1. vyd. Praha: Academia, 1997. 834 s. ISBN 80-200-0607-9. Analýza s. 50, syntéza s. 727, konkretizace s. 412, dedukce s. 145.

# 1 Východiska práce

Česká republika je považována za otevřenou ekonomiku, což také dokládá podíl vývozu zboží a služeb na hrubém domácím produktu, který převyšuje 70% a je mnohem vyšší než u jiných srovnatelných ekonomik.<sup>3</sup> Se vstupem do EU jsme přistoupili na několik kritérií a úprav vnitřních předpisů státu. Celkové úpravy přispěly k usnadnění obchodování s členskými státy.<sup>4</sup> Otevřenost vůči ostatním státům se projevuje i na různých mezinárodních smlouvách, například smlouvách o zamezení dvojího zdanění. Smluv o zamezení dvojího zdanění uzavřela ČR podle stavu k 1. 1. 2010 již se 76 státy.<sup>5</sup>

## 1.1 Vývoj a současný stav

Česká republika 1. května roku 2004 vstoupila do Evropské unie. Získala tak své zastoupení ve všech institucích tohoto společenství, do kterého je zapojeno 27 států. Jako každá členská země má i ČR právo aktivně se podílet na částečném rozhodování. EU dává důraz na problematiku související s rozvojem hospodaření. Za posledních několik desítek let se odstranilo mnoho překážek mezi národními ekonomikami států EU a vytvořil se jednotný trh, který umožňuje volný pohyb kapitálu, osob, služeb a zboží. Díky společnému trhu můžeme lépe využít výhody, které představuje otevřená ekonomika, tj. vstup do EU zajistil s jednotným trhem i svobodu pohybu. Uvolnění pohybu zboží bylo dosaženo zrušením cla, které bránilo v rozvoji spolupráce mezi podniky v různých (nyní) členských státech. Zmizely tak kontroly na většině hranic mezi členskými státy. Místo toho byly posíleny kontroly na vnějších hranicích EU, tedy v místech, kde členské státy EU sousedí s nečlenskými. Odstranění překážek přineslo,

---

<sup>3</sup> *Exportní strategie České republiky pro období 2006-2010: Zpráva o průběžném plnění v roce 2008.* [online]. 2008 [cit. 2009-12-26]. Dostupné z: <[http://www.businessinfo.cz/files/zahranicni-obchod/Exp-strat-plneni08\\_090430.pdf](http://www.businessinfo.cz/files/zahranicni-obchod/Exp-strat-plneni08_090430.pdf)>.

<sup>4</sup> *Převzetí společné obchodní politiky EU a její vliv na obchod ČR se třetími zeměmi.* [online]. [cit. 2009-12-26]. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/statni-podpora-exportu/prevzeti-spolecne-obchodni-politiky-eu-a/1000485/31400/>>.

<sup>5</sup> *Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu, resp. z příjmu a z majetku.* [online]. [cit. 2010-02-15]. Dostupné z: <<http://cfs.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA9846C-771173D7/cds/xsl/194.html?year=0>>.

pro dodávky určené za hranice státu, podstatný nárůst vzájemného obchodování. Zpřístupnily se možnosti volného nakupování a dovozu zboží pro osobní potřebu ze všech členských zemí, díky čemuž značně vzrostlo obchodování mezi nimi. Za jednu z předností bych uvedla výhodnou polohu ČR ve středu Evropy. Pro naši zemi je důležitý zahraniční obchod, nasvědčuje tomu i převažující export (zmíněný již výše). Největší podíl na obchodování je spojen s Německem, export se do Německa uskutečňuje zejména v rámci automobilového průmyslu.<sup>6</sup>

## 1.2 Prameny práva<sup>7</sup>

Právní řád ČR je hierarchicky uspořádán. Přední místo zaujímá Ústava a ústavní zákony, tyto právní normy mají nejvyšší právní sílu a mohou být měněny jen ústavním zákonem. Pod nimi stojí zákony, dle nichž jsou vydávány prováděcí předpisy, ty mají nejnižší právní sílu. Obecně platí, že předpis s nižší právní silou musí být vždy v souladu s předpisem vyšší právní síly. Právní předpis může být zrušen nebo změněn jen předpisem stejné nebo vyšší právní síly. Zákony, které se zabývají nejdůležitějšími záležitostmi státu a lidskými a občanskými právy, se označují jako ústavní zákony (mezi ně se řadí i Ústava České republiky a Listina základních práv a svobod). Součástí právního řádu jsou i vyhlášené mezinárodní smlouvy. Tyto smlouvy mají vůči ostatním právním předpisům aplikační přednost. Pokud tedy stanoví mezinárodní smlouva něco jiného než zákon, použije se mezinárodní smlouva. Protože jsme se stali členskou zemí EU, platí i u nás právo Evropské unie, kterému se více věnuji v následujícím textu.

### 1.2.1 Prameny práva v oblasti mezinárodního zdanění

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění mají pro smluvní státy velký význam. Kdyby jich nebylo, mohl by se poplatník stát rezidentem dvou či více států a jeho

---

<sup>6</sup> *Prezentace o EU*. [online]. [cit. 2009-10-30]. Dostupné z: <[http://europa.eu/abc/euslides/index\\_cs.htm](http://europa.eu/abc/euslides/index_cs.htm)>.

<sup>7</sup> *Právní řád - Česká republika*. [online]. 2006 [cit. 2009-10-30]. Dostupné z: <[http://ec.europa.eu/civiljustice/legal\\_order/legal\\_order\\_cze\\_cs.htm](http://ec.europa.eu/civiljustice/legal_order/legal_order_cze_cs.htm)>.

příjem by byl předmětem ve všech daných státech. Případ několikanásobného zdanění téhož příjmu může potkat osoby, přicházejících z nesmluvních států.

Za primární prameny práva v oblasti mezinárodního zdanění se považují mezinárodní smlouvy. Přednost těchto smluv vyplývá z Ústavy ČR hlavy první článku desátého, který říká, že pokud stanoví mezinárodní smlouva něco jiného než zákon, použije se mezinárodní smlouva. Bez významu není ani právo EU (dříve „právo Společenství“), zejména pak judikatura Soudního dvora. Právo EU není stanoveno v žádné z mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění. Bylo však z těchto smluv vyvozeno a formulováno Soudním dvorem v několika rozhodnutích. Základní teze práva EU vymezily zejména některé judikáty Soudního dvora: judikát Van Gend en Loos, Costa v. ENEL a Simmenthal (rozhodnutí na dané téma bylo i více). Zasloužily se o vlastnosti právního systému, ze kterých vychází přednost práva EU. Jedná se o tyto tři základní vlastnosti: „*Společenství je založeno na omezení svrchovaných práv členských států.*“<sup>8</sup> Právo EU je autonomní, nezávislé na mezinárodním a vnitrostátním právu, čímž se stává nenapadnutelné zvnějšku. Jak uvádí Týč: „*Právo Společenství je právem společným pro všechny členské státy a bez primátu nad jednotlivými právními řády by ztratilo smysl. Musí být aplikováno ve všech členských státech jednotně, ve stejném rozsahu a se stejnou právní silou.*“

Z výše uvedeného vyplývá, že pokud je v rozporu norma EU s vnitrostátním předpisem členského státu, pak má přednost norma EU (zásada přednosti práva EU). Smlouva o zamezení dvojího zdanění má tedy (při rozporu) přednost před vnitrostátním zákonem.

### **1.2.2 Prameny práva v oblasti vnitrostátního zdanění**

Ústavní pořádek České republiky tvoří Ústava, Listina základních práv a svobod, ústavní zákony a jiné zákony.

---

<sup>8</sup> Týč, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy*. 5. vyd. Praha: Linde, 2006. 287 s. ISBN 80-7201-631-8, s 99-102.

Listina základních práv a svobod patří mezi základní prameny vnitrostátního práva. V úvodu Ústavy ČR se dozvíme, že Listina základních práv a svobod (LZPS) je součástí ústavního pořádku, díky čemuž je nadřazena prostým zákonům. Hlava první LZPS pojednává o lidských a občanských právech ve vztahu stát-občan. LZPS dále uvádí, že lidé jsou si v právech rovni. Základní práva a svobody se zaručují všem bez rozdílu pohlaví, rasy, barvy pleti, jazyka, víry a náboženství, politického či jiného smýšlení, národního nebo sociálního původu, příslušnosti k národnostní nebo etnické menšině, majetku, rodu nebo jiného postavení. Jinak řečeno nelze vydat právní předpis, který by některé lidi nebo skupinu lidí v jejich právech omezoval a určité občany diskriminoval.<sup>9</sup>

V Listině základních práv a svobod jsou mimo jiné zakotveny i hospodářská práva. Například hlava čtvrtá v článku 26 říká, že každý má právo na svobodnou volbu povolání a přípravu k němu, jakož i právo podnikat a provozovat jinou hospodářskou činnost. Dále je v LZPS vymezeno, že daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona. Správce daně tedy nemůže vyměřit či doměřit daň, která by neodpovídala zákonným podmínkám

Mezi další podstatné prameny práva v oblasti zdanění patří zejména zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP), zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSDP) a další. Mimo mezinárodních smluv, je to právě ZDP, kterému věnuji velkou část této bakalářské práce.

---

<sup>9</sup> *Listina základních práv a svobod.* [online]. [cit. 2009-10-29]. Dostupné z: <<http://www.psp.cz/docs/laws/listina.html>>.



## 2 Určení daňové rezidence

S ohledem na cíle bakalářské práce je zapotřebí nejdříve stanovit, kdo je za nerezidenta považován. V následujícím textu proto rozebírám, kteří z poplatníků se označují pojmem rezident či nerezident. Znalost daňové rezidence poplatníka je z pohledu českého plátce příjmu velice podstatná. Plátce například rozhoduje, zda provést srážku daně (popř. zálohy na daň), uplatnit odpočty ze základu daně, slevy na dani či uplatnit zajištění daně. Dobrá znalost postupu při určení daňové rezidence je pochopitelně důležitá nejen pro plátce, ale i pro poplatníka. Nesprávné stanovení rezidence může vést k vzniku daňového přeplatku. Stát může děkovat za větší příspěvek do státního rozpočtu, ale poplatník si tímto sníží svůj příjem, i když nemusí. Proto jsem v následujícím textu uvedla i na příkladech, kdo se za rezidentního poplatníka považuje a kdo ne.

### 2.1 Rezident – fyzická osoba

Definice daňového poplatníka je uveden v § 2 odst. 2 ZDP, kde se stanoví, že: *„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.“*

Dle § 2 odst. 3 ZDP mají výjimku *„poplatníci, kteří se na území České republiky zdržují 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.“*

V § 2 ZDP odst. 4 upřesňuje, co se míní pojmem obvykle se zdržovat: *„Poplatníci obvykle se zdržující na území České republiky jsou ti, kteří zde pobývají alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce, a to souvisle nebo v několika obdobích.“* Není tedy podstatné, zda poplatník pobývá v ČR v jednom kuse, nebo přijíždí a odjíždí za prací do ciziny v průběhu celého roku. Do doby 183 dnů se počítá každý den strávený v ČR, tzn. veškeré soboty, neděle, svátky, dovolená, nemoc, den příjezdu i odjezdu.

Dále je v § 2 odst. 4 ZDP vysvětleno, jak chápe ZDP pojem bydliště: „*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.*“

Důležitým posouzením je způsob užívání bytu. Pokud má poplatník v ČR trvalé bydliště či stálý byt, potom se jedná o rezidentství. Pokyn D-300 v části věnované § 2 odst. 1 „*Stálý byt*“ blížeji specifikuje. Pro účely ZDP je chápán jako místo, kde má osoba dům či byt (ať už jde o vlastní nebo pronajatý) ke stálému využívání kdykoli bez přerušování, ne jen přechodně. Stálý byt může osoba i pronajmout (např. když odjíždí na delší pracovní cestu), ovšem za předpokladu, že poplatník bude moci tento byt podle potřeby znovu využívat bez přerušování. Pokud však poplatník bydlí v ČR jen přechodně, příležitostně, tedy za krátkodobým účelem (například dovolená, služební cesta), potom se jedná o nerezidentství.

Pokyn D-300 upřesňuje k § 2 odst. 1 (ZDP), co se rozumí tzv. úmyslem poplatníka trvale se zdržovat ve stálém bytě. Úmysl poplatníka 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.).

Pokyn č. D-300 v části věnované § 2 odst. 2 uvádí, jak by se postupovalo v případě změny stavu rezidentství v průběhu zdaňovacího období. V takovém případě se v důsledku změny bydliště, posuzuje jeho statut za příslušné části roku samostatně. Naopak v případě vzniku neomezené daňové povinnosti v České republice (§ 2 odst. 2 ZDP) v důsledku skutečnosti, že se zde poplatník obvykle zdržuje, uplatní se tento statut pro celé zdaňovací období.

Velice jednoduše může také nastat případ, kdy bude poplatník splňovat rezidenci ve dvou či více státech najednou. Tuto situaci řeší Smlouvy o zamezení dvojího zdanění v článku 4 tím, že určí jeden stát, ve kterém bude fyzická osoba (dále jen „FO“) považována za rezidenta. Pro určení tohoto rezidentství se vychází z 5 pravidel, která se použijí postupně.

- 1. pravidlo:** FO je rezidentem ve státě, kde má bydliště (stálý byt).
- 2. pravidlo:** Pokud má FO bydliště ve více státech, potom je rezidentem toho státu, ke kterému má užší osobní a hospodářské vztahy (tedy partnera, děti, rodiče, práci).
- 3. pravidlo:** Pokud nelze určit, ke kterému státu má FO bližší osobní a hospodářský vztah a má bydliště v obou státech, potom je rezidentem toho státu, kde se obvykle zdržuje.
- 4. pravidlo:** Pokud má FO bydliště ve více státech, nelze určit bližší osobní a hospodářský vztah k jednomu ze států a obvykle se zdržuje ve více státech či ani v jednom z nich, potom se pokládá osoba za rezidenta ve státě, ve kterém má státní příslušnost.
- 5. pravidlo:** Pokud má FO bydliště ve více státech, nelze určit bližší osobní a hospodářský vztah k jednomu ze států, obvykle se zdržuje ve více státech či ani v jednom z nich a státní příslušnost má také ve více státech, potom tuto situaci vyřeší příslušné úřady smluvních států a to vzájemnou dohodou

## 2.2 Nerezident - FO

Nerezidenti nejsou v ZDP vymezeni přímo, v § 2 odst. 3 ZDP jsou stanoveni vylučovací metodou: *„Poplatníci neuvedení v odstavci 2 (§ 2 zákona č. 586/1992 Sb.) 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 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 nezdržují.*

Nerezident (FO) je tedy poplatník, který v ČR nemá bydliště ani se zde obvykle nezdržuje (je zde méně než 183 dnů v roce), výjimkou jsou osoby, které v ČR pobývají za účelem studia či léčení, ty jsou totiž považovány za nerezidenty i když zde pobývají déle jak 183 dnů. Nerezidenti mají povinnost platit daň z příjmů, které jim plynou jen ze zdrojů na území ČR.

## 2.3 Příklady určení statutu daňového rezidentství

Pro lepší pochopení dané problematiky, jsou v následujícím textu uvedeny stručné příklady, které jsem aplikovala na výše uvedenou teorii.

### *Příklad č. 1*

Pan A. Schmidt přijel z rodného Německa do Karlových Varů, aby se zde mohl léčit. Velice se mu místní lázně zalíbily, a tak tu přes rok pobývá co nejvíce času (jeho pobyt v ČR dokonce přesáhl 200 dnů). Několikrát do místních lázní přijel i se svojí manželkou.

*Řešení:* Pan A. Schmidt je na ozdravném pobytu (léčí se tu), pobývá zde sice více jak 183 dnů v roce, ale nikde v ČR nemá bydliště, jde o daňového nerezidenta. (Dle § 2 (3) ZDP)

### *Příklad č. 2*

Mladý muž A. Nelson studuje již druhým rokem na VUT, přitom pracuje na základě dohody o pracovní činnosti v Technickém muzeu v Brně a má pronajatý byt v Králově Poli. Nelsonovým domovem je rodné Portugalsko, kam se vždy o vysokoškolských prázdninách vrací.

*Řešení:* Mladík A. Nelson se zdržuje v ČR za účelem studia a nemá zde stálé bydliště, proto je zde i daňovým nerezidentem. (Dle § 2 (3) ZDP)

### *Příklad č. 3*

Pan Horvat žije v Čadci (několik kilometrů od českých hranic), do ČR dojíždí za příležitostnou prací (v součtu méně jak 183 dnů).

*Řešení:* Pan Horvát nebydlí ani se obvykle nezdržuje v ČR, je pro nás nerezident. (Dle § 2 (3) ZDP)

#### ***Příklad č. 4***

Pan Novák bydlí v pronajatém bytě kousek od centra Prahy, jako podnikatel jezdí často do různých zemí v zahraničí, v ČR se tak zdržuje jen několik málo dnů v roce.

*Řešení:* Protože vyhovuje podmínka bydliště, je v ČR rezidentem. (Dle § 2 (2) ZDP)

#### ***Příklad č. 5***

Paní Věra Sedláčková se narodila v Brně, po studiích odcestovala do Francie, kde si našla práci a kde se také vdala. Přesně 183 dnů působí letos v Brně jako delegátka francouzských turistů.

*Řešení:* V případě, kdy poplatník pobývá v ČR přesně či více jak 183 dnů v roce stává se dle § 22 odst. 2 ZDP rezidentem ČR. Paní Sedláčková má stálý byt ve Francii považovala by se tedy i za rezidenta Francie. Protože má ale ČR s Francií uzavřenou SZDZ, potom rozhodlo umístění stálého bytu a jedná se tak o nerezidenta ČR. (Dle SZDZ s Francií článku 4 „Rezident“)

#### ***Příklad č. 6***

Paní Čechová bydlela do letošního roku v Brně, příležitostně zde i pracuje, většinu času (zejména díky své práci) tráví v cizině (kde nemá stálý byt), proto se také rozhodla odstěhovat. V Brně bydlela od ledna do 5. května, poté se odstěhovala za svou práci do ciziny. Od tohoto data nasčítala jen 50 odpracovaných dnů v Brně a občasnou návštěvu rodičů.

*Řešení:* Jde o případ, kdy od ledna do 5. května je paní Čechová daňovým rezidentem ČR a od 6. května rezidentem státu jiného. Vzhledem k zákonům v ČR se období, kdy má poplatník bydliště v ČR a mimo něj v průběhu jednoho roku (přičemž v ČR nepobývá déle jak 183 dnů v roce), posuzuje zvlášť. Paní Čechová je tedy pro ČR, kde pracuje méně, ale ještě bydlí do 5. května, rezidentem. Protože od 6. května do konce

roku v ČR pracuje méně než 183 dnů a již bydlí natrvalo v cizině, je v ČR považována od 6. května za nerezidenta. (Dle pokynu č. D-300 v části věnované § 2 (2))

#### ***Příklad č. 7***

Pan Karel Stránecký se narodil a bydlí v ČR se svým synem. Další bydliště má však i v Monaku, kde žije jeho nová žena s dalším dítětem. Oba manželé mají práci v Monaku, pan Stránecký pracuje i v ČR.

*Řešení:* Monako nemá uzavřenou Smlouvu s ČR o zamezení dvojího zdanění. Pan Stránecký bude tedy rezidentem v obou státech (má bydliště a rodinu v ČR i Monaku zároveň) a stejně tak má neomezenou daňovou povinnost v každém nesmluvním státě. (Dle § 2 (2) ZDP)

#### ***Příklad č. 8***

Pan Vítězslav Slávek se narodil a bydlí v ČR (je občanem ČR) se svojí ženou a nově narozeným dítětem, dále má pronajatý byt v Německu, kde pobývá se svým starším synem a také kvůli lépe placené práci. Díky své podnikatelské činnosti vyjíždí za prací také do jiných států. Kupodivu se jeho pobyt v ČR a Německu sešel na stejném čísle a to 111 dnů, ostatní dny cestoval za prací zejména do Francie. Státy, kde pan Slávek pracuje, mají mezi sebou uzavřené Smlouvy o zamezení dvojího zdanění.

*Řešení:* Zde je příklad, kdy má FO bydliště ve dvou státech, bližší osobní a hospodářské vztahy nejdou přesně určit, protože má pan Slávek v ČR ženu s novorozencem a v Německu syna a práci, obvykle se nezdržuje ani na jednom místě. Státní občanství má ovšem jen v ČR, proto je v ČR rezidentem. (Dle SZDZ s Německem článku 4 „Rezident“)

## 2.4 Rezident – právnická osoba

Definice daňového poplatníka (právnické osoby) je uvedena v § 17 odst. 3 ZDP: *„Poplatníci, kteří mají na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení, kterým se rozumí adresa místa, ze kterého je poplatník řízen (dále jen "sídlo"), mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdroje na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.“*

### ***Příklad***

Pan Z. Korytář založil v ČR stavební společnost a své pobočky má i v zahraničí, kde se vyřizují drobnější záležitosti a podstatná rozhodnutí padají z jeho sídla v ČR.

*Řešení:* Tuzemské sídlo je místem vedení a ostatní pobočky jen provozovnou. Tedy v ČR je právnická osoba (dále jen „PO“) rezidentem.

## 2.5 Nerezident - PO

Podle § 17 odst. 4 ZDP je nerezidentem (PO) poplatník, který v ČR nesídlí (místo odkud je řízen není v ČR) a má povinnost platit daň z příjmů, které mu plynou jen ze zdrojů na území ČR.

Potenciální kolize ve věci daňového rezidentství u PO řeší Smlouva o zamezení dvojího zdanění, která standardně v článku 4. bodu 3 označuje poplatníka PO rezidentem pouze toho státu, v němž se nachází místo jejího hlavního vedení

Ministerstvo financí poskytlo podrobnější výklad pojmu „*místo vedení*“, který byl zveřejněn ve Finančním zpravodaji na str. 32 ve Sdělení Ministerstva financí čj. 251/122 867/2000: *„Místo vedení lze definovat jako místo, kde jsou prováděna klíčová řídicí a obchodní rozhodnutí, která jsou nezbytná k provádění průmyslové a obchodní činnosti podniku jako celku a která nemohou být na nižších úrovních řízení měněna. Místo vedení je obvykle místem, kde ředitel společnosti nebo skupina jejich představitelů (např. správní rady) přijímá svá rozhodnutí, jinými slovy místem, kde jsou*

*určovány činnosti, které mají být provedeny podnikem jakožto celkem. Místo vedení můžeme také označit jako "hlavní" vedení pro potřeby jeho odlišení od vedení „lokálních“, která může podnik mít ve svých organizačních jednotkách umístěných jak ve státě, kde je tento podnik rezidentem, tak i v jiných zemích. Je zřejmé, že podnik může mít pouze jedno místo hlavního vedení na rozdíl od lokálních míst vedení, kterých může být více. Lokální vedení jsou potom považována ve smyslu daňových smluv za stálou provozovnu. V doposud uzavřených smlouvách o zamezení dvojího zdanění se používá výraz „místo skutečného vedení“, který odpovídá hlavnímu vedení.“*

### ***Příklad***

Pan Novák vlastní mateřskou společnost v ČR a dále několik samostatných dceřiných společností v EU. V ČR vede společnost on sám, protože v každém státě jsou jiné zvyky a on je respektuje, vedou si samostatné dceřiné společnosti různí lidé. V Rakousku a Německu ovládá a řídí dceru jeden a ten stejný rakouský manažer, v Maďarsku je dcera pod vedením maďarského občana.

*Řešení:* Mateřská společnost je rezidentem ČR, ostatní její dcery jsou u nás nerezidenty, jde totiž o samostatně vedené společnosti (nejsou závislé na matce, jsou řízeny vlastním řídicím centrem ve svém státě). Maďarská samostatná dceřiná společnost je tedy rezidentem v Maďarsku, rakouská v Rakousku a Německá taktéž v Rakousku (protože je ovládaná z jednoho centra v Rakousku). (Dle § 17 (3) ZDP a Sdělení Ministerstva financí čj. 251/122 867/2000)

## **2.6 Stálá provozovna**

„Stálou provozovnu“ definuje ZDP i smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Vznik stálé provozovny může tedy záviset jak na smlouvách o zamezení dvojího zdanění, tak na vnitrostátním předpise. Při řešení se nejdříve posuzuje, jestli vznikla stálá provozovna dle dané mezinárodní smlouvy, ta má totiž aplikační přednost před vnitrostátním zákonem. Pokud vznikla, pak je ČR oprávněna zdanit příjmy této stálé



provozovny. Dále se zjišťuje, zda se jedná o stálou provozovnu pro ZDP. Pokud ano, bude příjem stálé provozovny v ČR zdaněn.

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění (dále jen „SZDZ“) v článku 5 označují „stálou provozovnu“, jako „*trvalé místo k výkonu činnosti, jehož prostřednictvím je zcela nebo zčásti vykonávána činnost podniku*“. V mezinárodních smlouvách je za „stálou provozovnu“ považováno místo vedení, závod, kancelář, továrna, místo prodeje, dílna, komerční sklad, farma, plantáž nebo jiné místo, kde jsou vykonávány zemědělské, lesnické, plantážní nebo související činnosti, důl, naleziště ropy nebo plynu, lom nebo jiné místo těžby přírodních zdrojů. Za „stálou provozovnu“ se dále chápe staveniště, stavební, montážní nebo instalační projekt nebo dozor s tím spojený, pokud takové staveniště, projekt nebo dozor trvá déle než stanovený počet měsíců v uzavřené smlouvě. Přesáhnutí časové hranice počtu měsíců se posuzuje i u poskytování služeb (včetně poradenských a manažerských). Jedná se o služby, které poskytuje podnik jednoho smluvního státu prostřednictvím zaměstnanců nebo jiných pracovníků najatých podnikem pro příslušný účel, přičemž činnosti trvají na území druhého státu více než počet měsíců (často 6) stanovených ve smlouvě během kteréhokoliv dvanáctiměsíčního období.

Podle SZDZ článku 5 bodu 5 může stálá provozovna vzniknout i v případě, kdy nerezident nemá ve druhém smluvním státě trvalé zařízení k podnikání. Jde o situaci, kdy ve druhém smluvním státě existuje zástupce nerezidenta, jenž má k dispozici a obvykle používá plnou moc, která mu dovoluje závazně uzavírat jménem tohoto nerezidenta smlouvy. Díky tomuto zástupci vzniká v zemi stálá provozovna. Dále se ale musí posoudit, zda osoba, i když má plnou moc uzavírat jménem nerezidenta smlouvy,

- je na podniku jak právně tak i hospodářsky nezávislá a
- při činnosti pro podnik jedná v rámci své řádné obchodní činnosti.

Pokud totiž splňuje tyto podmínky, potom se jedná dle Smlouvy o zamezení dvojího zdanění o „*nezávislého zástupce*“, který stálou provozovnu nezakládá.

Právně nezávislý zástupce je většinou odpovědný za výsledky své práce. V obchodních činnostech, které pro podnik vykonává, se neřídí detailními pokyny

od podniku ani nepodléhá doзору. Znakem nezávislosti je například to, že se zástupce musí spoléhat na své vlastní znalosti a schopnosti. Dalším symbolem nezávislosti může také být situace, kdy zástupce povětšinou zastupuje více podniků. „Hospodářsky nezávislý“ zástupce nese oproti podniku poměrně větší část rizik, která s podnikatelskou činností souvisí.<sup>10</sup>

ZDP uvádí „*stálou provozovnu*“ v § 22 odst. 2 jako místo k výkonu činností nerezidentních poplatníků na území ČR. Jedná se např. o dílnu, kancelář, místo k těžbě přírodních zdrojů, místo prodeje (odbytiště), staveniště. Staveniště, místo provádění stavebně montážních projektů, poskytování služeb, obchodního, technického nebo jiného poradenství, řídicí a zprostředkovatelské činnosti a podobných činností poskytovaných na území České republiky, dále poskytování služeb z nezávislé činnosti, např. architekta, lékaře, inženýra, právníka, vědce, učitele, umělce, daňového či účetního poradce a podobných profesí vykonávané na území České republiky poplatníkem nebo zaměstnanci či osobami pro něho pracujícími se považují za stálou provozovnu, přesáhne-li jejich doba trvání šest měsíců v jakémkoliv období 12 kalendářních měsíců po sobě jdoucích.

Pro uvedení jsem vybrala Smlouvu o zamezení dvojího zdanění mezi ČR a Slovenskem, která vymezuje zástupce nerezidenta v článku 5 bodu 5 totožně s § 22 odst. 2 ZDP. Smlouva i ZDP ho definují jako osobu, která jedná na území ČR v zastoupení nerezidentního poplatníka a má a obvykle zde vykonává oprávnění uzavírat smlouvy, má se za to, že tento poplatník má stálou provozovnu na území České republiky, a to ve vztahu ke všem činnostem, které osoba pro poplatníka na území České republiky provádí.

### **2.6.1 Formy stálé provozovny**

Současná tuzemská legislativa neobsahuje taxativní ani demonstrativní výčet různých druhů stálých provozoven. V mezinárodních smlouvách a ZDP jsou určitá hlediska pro stanovení jejich vzniku např. doba provozování činnosti, tato doba nemusí

---

<sup>10</sup> Sdělení k aktualizaci OECD vzorové smlouvy o zamezení dvojího zdanění z roku 2002, č.j 494/1 173/2003. *Finanční zpravodaj*. č. 1. Praha: SEVT, 2003. ISSN 0322-9653.

být ovšem závazná pro každou stálou provozovnu (dále jen „SP“). Proto jsem v následujícím textu zvolila velmi základní rozdělení zpracované dle Rylové Z.<sup>11</sup>:

#### **a) Pevná SP**

- spojená s trvalým místem
- př. kancelář, továrna, dílna, prodejna, naleziště ropy, důl, farma, plantáž
- tato pevná provozovna nemusí být stále na stejném místě, například trhovec, který přemísťuje svůj stánek na různá místa v ulicích Brna

#### **b) Staveniště**

- staveniště, místo provádění stavebně montážních projektů, přesáhne-li jejich doba trvání šest měsíců v jakémkoliv období 12 kalendářních měsíců po sobě jdoucích
- není spojeno se stále trvajícím stejným místem, může se místně posouvat, např. výstavba kanalizace, vodovodu, silnic

#### **c) Službová SP**

- poskytování činností a služeb (mimo stavebně montážních projektů), obchodní, technické či jiné poradenství, řídicí a zprostředkovatelské činnosti, nezávislé činnosti (architekt, lékař, inženýr, právník, vědec, učitel, umělec, daňový a účetní poradce a podobně)
- tyto činnosti jsou vykonávány nerezidentním poplatníkem, zaměstnanci či osobami, které pro podnik pracují více než šest měsíců v jakémkoliv období 12 kalendářních měsíců po sobě jdoucích
- „službová“ stálá provozovna je v Komentáři k článku 5 Vzorové smlouvy o zamezení dvojího zdanění definované přesněji. Vznikla by za těchto situací:
  - *„pokud by fyzická osoba zúčastněná na projektu byla přítomna ve státě realizace projektu alespoň 183 dní a více než 50 % hrubých*

---

<sup>11</sup> RYLOVÁ, Zuzana. *Mezinárodní dvojí zdanění 2009*. 3. vyd. Olomouc: Anag, 2009. 423 s. ISBN 978-80-7263-511-5, s. 76-103.

*tržeb podnikatele by bylo odvozeno z činností poskytovaných v tomto druhém státě; nebo*

- *pokud by byly služby realizovány alespoň 183 dní na stejném projektu, nebo spojených projektech jedním nebo více fyzickými osobami přítomnými ve druhém státě.“*

Komentář k článku 5 Vzorové smlouvy o zamezení dvojího zdanění dále říká, že službová stálá provozovna dle OECD je vymezena v užším rozsahu než obdobná definice, která je uvedena v platném ZDP. „Podle současného znění zákona o daních z příjmů vzniká „službová“ stálá provozovna v případě poskytování služeb na území České republiky, přesáhne-li jejich doba trvání šest měsíců v jakémkoliv období 12 kalendářních měsíců po sobě jdoucích. Časový test dle komentáře OECD je ale zaměřen na délku konkrétního projektu a nevztahuje se na délku poskytování veškerých služeb v České republice.“

#### **d) Pomyslná (fiktivní) SP**

- reálně žádná provozovna neexistuje, vzniká však imaginárně díky níže uvedených příjmům
- příjem společníka v.o.s., komplementáře k.s., účastníka ve sdružení bez právní subjektivity, který plyne z jejich účasti na dané nerezidentní společnosti či sdružení a z úvěrů a půjček poskytnutých této společnosti

(pozn.: Všechny zmíněné činnosti (popřípadě příjmy) jsou chápány jako činnosti (příjmy) poplatníků nerezidentů.)

#### ***Příklad***

Pan B. Nagy je v Maďarsku prodejcem hraček (a také maďarským rezidentem). Pan Nagy ovšem nechtěl produkovat své výrobky jen v Maďarsku, rozhodl se proto expandovat i na zahraniční trhy. Prostřednictvím dvou zástupců, kteří umí dobře komunikovat a mají vynikající znalost cizích jazyků, prodává hračky zahraničním

sousedům a v letošním roce i České republice. Tyto osoby pro pana Nováka vykonávají činnost závislých zástupců (jednají na účet podniku, mají a obvykle vykonávají oprávnění uzavírat smlouvy, řídí se pokyny zaměstnavatele) jménem podniku již po několikáté. Například v ČR se jim povedlo zprostředkovat obchod za 1 mil. Kč.

*Řešení:* Díky závislému zástupci, který jedná na účet podniku, má a obvykle vykonává oprávnění uzavírat smlouvy a řídí se pokyny zaměstnavatele, vznikla v ČR stálá provozovna. Příjmy nerezidenta tedy podléhají v této zemi zdanění. (Podle SZDZ s Maďarskem článku 5 „Stálá provozovna“ bodu 5)

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění v článku pátém zmiňují, **co se za stálou provozovnu nepovažuje**. Jde o zařízení, které slouží k uskladnění, vystavení nebo dodání zboží, dále zboží, uchovávané kvůli uskladnění, vystavení nebo dodání, nebo zboží držené za účelem zpracování jiným podnikem. Místo, které není stálou provozovnou, je to trvalé místo, které slouží k nákupu zboží nebo shromažďování informací pro podnik, dále se jedná o trvalé místo, které má pro podnik přípravný nebo pomocný charakter (např. reklama, poskytování informací, vědecký výzkum).

Z výše uvedeného vyplývá, že se za stálou provozovnu nepovažuje činnost, u které nedochází k realizaci zisku (např. skladiště, sběr informací atd.)

### 3 Aktivní příjmy

S ohledem na cíle bakalářské práce, tedy zdanění příjmů nerezidentů se zaměřením na kategorii tzv. aktivních příjmů, je zapotřebí nejdříve skupinu aktivních příjmů blíže specifikovat.

Za aktivní příjmy lze považovat ty činnosti, které poplatník vykonává jako zaměstnanec nebo podnikatel (osoba samostatně výdělečně činná), přičemž těchto příjmů dosahuje výkonem vlastní práce, nebo nakládáním se svým majetkem (např. prodej movitých a nemovitých věcí). Aktivní příjmy se mohou týkat i činnosti, která již vykonávána není (např. penze).<sup>12</sup>

---

<sup>12</sup> SOJKA, Vlastimil. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 326 s. ISBN 978-80-7357-354-6. s. 26-27.

## 4 Příjmy daňových nerezidentů ze zdrojů na území ČR

Jak již bylo výše řečeno, osoby, které ČR považuje za nerezidenty, mají povinnost platit daň jen z příjmů plynoucích ze zdrojů na území ČR. Všechny tyto příjmy jsou taxativně vymezeny v § 22 ZDP.

Za aktivní příjmy ze zdrojů na území ČR se dle § 22 odst. 1 považují:

- a) *příjmy z činností vykonávaných prostřednictvím stálé provozovny,*
- b) *příjmy ze závislé činnosti (zaměstnání), s výjimkou příjmů uvedených v písmenu f) bodu 2, která je vykonávána na území České republiky nebo na palubách lodí či letadel, které jsou provozovány poplatníky uvedenými v § 22 odst. 2 a § 17 odst. 3,*
- c) *příjmy ze služeb s výjimkou provádění stavebně montážních projektů, příjmy obchodního, technického nebo jiného poradenství, řídicí a zprostředkovatelské činnosti a obdobných činností poskytovaných na území České republiky. Pro upřesnění se jedná o služby, které nejsou vykonávány prostřednictvím stálé provozovny umístěné na území ČR, protože příjmy ze stálé provozovny jsou vymezeny v písmenu a),*
- d) *příjmy z prodeje nemovitostí umístěných na území České republiky a z práv s nimi spojených,*
- e) *příjmy z užívání nemovitostí (jejich částí) včetně bytů (jejich částí) umístěných na území České republiky,*
- f) *příjmy*
  1. *z nezávislé činnosti, např. architekta, lékaře, inženýra, právníka, vědce, učitele, umělce, daňového či účetního poradce a podobných profesí vykonávané na území České republiky,*
  2. *z osobně vykonávané činnosti na území České republiky nebo zde zhodnocované veřejně vystupujícího umělce, sportovce, artisty a spoluúčinkujících osob, bez ohledu na to, komu tyto příjmy plynou a z jakého právního vztahu,*
- g) *příjmy z úhrad od poplatníků uvedených v § 2 odst. 2 a § 17 odst. 3 a od stálých provozoven poplatníků uvedených v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4, kterými jsou v bodech*
  5. *příjmy z užívání movité věci nebo její části umístěné na území České republiky,*
  6. *odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob. Nejedná se ovšem o dividendy (které se řadí mezi pasivní příjmy),*

7. *příjmy z prodeje movitých věcí, které jsou v obchodním majetku stále provozovny, investičních nástrojů podle zvláštního právního předpisu, upravujícího podnikání na kapitálovém trhu, majetkových práv registrovaných na území České republiky,*
9. *výživné a důchody, jedná se zejména o starobní (penze vyplácené z důvodu dřívějšího zaměstnání), vdovské či sirotčí penze.*

Ustanovení § 22 odst. 1 ZDP rozlišuje dvě základní kategorie příjmů. U první kategorie příjmů, která je definována v § 22 odst. 1 písmeny *a) až f) a h) ZDP*, není podstatné, od koho plynou. Tyto příjmy podléhají v ČR zdanění a je jedno, zda plynou od rezidentů ČR nebo od nerezidentů. Oproti tomu příjmy uvedené v § 22 odst. 1 pod písmeny *g) ZDP* podléhají zdanění jen v případě, že nerezidentům plynou od rezidentů ČR nebo od stálých provozoven nerezidentů.

Předmět daně byl vymezen, nyní je zapotřebí, aby nerezident svoji daňovou povinnost splnil. Tyto osoby se na území ČR nemusí moc zdržovat. Nemusí zde mít hodnotný majetek, který by šel postihnout exekucí, a který by mohl zaručit splnění daňové povinnosti. Určitá pomoc existuje, problematika mezinárodní správy daní a daňových úniků je v naší vnitrostátní právní úpravě zakotvena v zákoně č. 253/2000 Sb., o mezinárodní pomoci při správě daní, ve znění pozdějších předpisů. Zde je mimo jiné uvedena výměna informací na dožádání, pravidelná výměna informací a poskytování informací z vlastního podnětu. Protože je i přesto těžké postihnout nerezidentního poplatníka, povinnost si stát vynutí na rezidentním plátcí příjmu. Rezidenta totiž může snadněji kontrolovat a také daňově postihnout. To neznámá, že by plátce příjmů za poplatníka daň zaplatil. Příjem, který nerezident obdrží, je snížen o určitou částku, kterou plátce z tohoto příjmu srazí a odvede českému správci daně. Potvrzení o zaplacení daně v ČR si poté nerezident vyžádá na příslušném úřadě (nebo prostřednictvím plátce) a využije ve státě své residence, kde je povinen přiznat veškeré své příjmy (tedy i příjmy z ČR).



Pro upřesnění na koho se předmět daně z příjmů a povinnosti související s ním vztahují, je zapotřebí blíže uvést již zmiňované dva daňové subjekty, tedy poplatníka a plátce.

## **Poplatník**

Jedním ze dvou druhů daňových subjektů je poplatník, jím se dle § 6 odst. 2 ZSDP rozumí fyzická či právnická osoba, „*jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani*“. Poplatníci mohou mít určité povinnosti stanovené příslušnými zákony např. registrační povinnost či povinnost podat daňové přiznání (dle § 40 ZSDP). Skutečnost, že je osoba poplatníkem daně však neznamená přímou povinnost podat daňové přiznání, neboť tato povinnost může být (př. u příjmů ze závislé činnosti) přenesena na plátce daně.

## **Plátce**

Zákon o správě daní a poplatků v § 6 odst. 3 definuje plátce daně jako osobu, „*která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům*“.

## **Mezinárodní pronájem pracovní síly**

Povinnost odvádět daň v ČR za zahraniční zaměstnance má tuzemský subjekt i z titulu § 6 odst. 2 ZDP. Ten říká, že zaměstnavatelem je i nerezidentní poplatník, u kterého zaměstnanci vykonávají práci dle jeho příkazů, přičemž příjmy za tuto práci jsou vypláceny prostřednictvím osoby se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí. Z hlediska dalších ustanovení zákona se takto vyplácený příjem považuje za příjem vyplácený rezidentním poplatníkem. Poslední věta § 6 odst. 2 ZDP říká, že pokud je v úhradě, kterou zaměstnavatel vyplácí osobě se sídlem či bydlištěm v zahraničí, obsažena i částka za zprostředkování, považuje se za příjem zaměstnance nejméně 60 % z celkové úhrady.

Jedná se o tzv. mezinárodní pronájem pracovní síly, který ještě blíže specifikuje Pokyn D-151. Definuje výraz “zaměstnavatel“ jako: „*daňového rezidenta, který zaměstnává pracovníky, kteří mají formálně právně uzavřen pracovní poměr s daňovým nerezidentem - pronajímatelem pracovní síly - , jehož prostřednictvím jsou jim příjmy za práci vypláceny. Jde o tzv. mezinárodní pronájem pracovní síly, kdy daňový nerezident poskytuje pracovníky na práci v České republice, ale práci sám neřídí, nezodpovídá za ni, nepřivlastňuje si a nepředává její výsledky, jak by tomu naopak bylo v případech poskytnutí služby na území ČR. Za této situace příjem vyplácený pracovníkům, který je obvykle součástí úhrady vyplácené pronajímateli, je chápán jako příjem vyplácený zaměstnavatelem, který je daňovým rezidentem.*“

Z výše uvedeného pokynu D-151 vyplývá, že pronájmem pracovní síly se rozumí vzájemný vztah tří osob - zaměstnanec, český zaměstnavatel a pronajímatel (právní, zahraniční zaměstnavatel). Zahraniční zaměstnanec má uzavřenu pracovní smlouvu s pronajímatelem, na základě které se zavazuje vykonávat sjednaný druh práce u českého zaměstnavatele a podle jeho pokynů. Sjednanou odměnu za výkon práce u českého zaměstnavatele vyplácí zahraniční pronajímatel pracovní síly. Pronajímatel tedy poskytuje zaměstnance, za jejich provedenou práci ale neodpovídá (ani ji neřídí). Tím se liší pronájem pracovní síly od poskytování služeb. Zaměstnavatel si určuje množství, kvalifikaci a další požadavky na pracovníky (věk, pohlaví atd.) i dobu, po kterou je bude potřebovat. Zahraniční zaměstnance si řídí sám, práci jimi provedenou kontroluje a za výsledky odpovídá. Stává se tak plátcem daně ze závislé činnosti a je zodpovědný za sražení a odvedení příslušné daně i přesto, že zahraničnímu poplatníkovi mzdu vůbec nevyplácí. Výše uvedené půlroční (méně než 183 dnů) osvobození příjmů od daně se zde nemůže uplatnit z důvodu existence stálé základny (zaměstnavatel je daňový rezident ČR). Pokud se úhrada pronajímateli skládá jen z částky určené pro zaměstnance, připíše zaměstnavatel celou úhradu ve prospěch zaměstnanců vzhledem k jejich kvalifikaci a rozsahu pracovní činnosti a zdaní ji podle § 38h a následně dle zákona o daních z příjmů. V případě, že úhrada zahrnuje i částku za zprostředkování (náklady související s pronájmem zaměstnance a zisk pronajímatele), musí odměna, která připadá zaměstnancům za sjednané služby, tvořit alespoň 60% úhrady.

## **Zahraníční plátce daně**

ZDP v § 38c za plátce daně považuje (dle § 38d, 38e a 38h) i nerezidenta, který má na území České republiky stálou provozovnu nebo zde zaměstnává své zaměstnance déle než 183 dnů mimo poskytování služeb, obchodního, technického nebo jiného poradenství, řídicí a zprostředkovatelské činnosti a podobných činností poskytovaných na území České republiky a mimo zahraničních zastupitelských úřadů v tuzemsku. Plátcem daně ovšem není nerezident, u kterého zaměstnanci vykonávají práci dle jeho příkazů a příjmy za tuto práci jsou vypláceny prostřednictvím osoby se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí.

### **Plátcem daně tedy je:**

- rezident ČR,
- nerezident, který má v ČR stálou provozovnu,
- nerezident, který v ČR zaměstnává své zaměstnance déle než 183 dnů mimo:
  - poskytování služeb, obchodního, technického nebo jiného poradenství, řídicí a zprostředkovatelské činnosti a podobných činností poskytovaných na území České republiky,
  - zahraničních zastupitelských úřadů v tuzemsku.

## 5 Způsoby vybírání daně u příjmů nerezidentů ze zdrojů v ČR

Poplatník (nerezident) si nemůže sám vybrat cestu, kterou svůj příjem zdaní, tuto cestu totiž stanovuje ZDP dle druhu příjmu. Daň lze v České republice vybírat u příjmů daňových nerezidentů třemi způsoby:

- *srážkou* - dle zvláštní sazby daně,
- *zálohou* - na daň z příjmů ze závislé činnosti,
- *pomocí daňové přiznání spojeného s eventuálním předchozím zajištěním daně*
  - na rozdíl od předchozích dvou tuhle cestu zdanění rezidenti ČR neznají.

### 5.1 Daň vybíraná srážkou dle zvláštní sazby daně

Jak se postupuje metodou srážkového zdanění, popisuje § 38d odst. 1 ZDP, a to následovně: „*Daň se vybírá srážkou z příjmů včetně záloh, pokud jejich poskytování není v rozporu se zvláštním právním předpisem, na které se vztahuje zvláštní sazba daně podle § 36.*“

Daň sráží plátce daně (s výjimkou uvedenou v § 38d odst. 2 ZDP), a to „*při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka, avšak u příjmů uvedených v § 22 odst. 1 písm. c), f) a g) bodech 1, 2, 5, 6 a 12*“, které plynou nerezidentním poplatníkům, sráží plátce daně daň nejpozději v den, kdy o závazku účtuje.

Následně v § 38d odst. 7 ZDP zmiňuje, jak využít sražené daně ve státě, jehož je poplatník rezidentem. Správce daně vydá "*Potvrzení o sražení daně*", na základě žádosti poplatníka, plátce, nebo nástupce poplatníka.

## Zvláštní sazba daně

Pro aktivní příjmy, které plynou ze zdrojů na území ČR nerezidentním poplatníkům (mimo stálou provozovnu - dle § 22 odst. 2 a 3 ZDP) je stanovena zvláštní sazba daně dle § 36 odst. 1 a 2 na 15 % a to:

*„z příjmů uvedených v § 22 odst. 1 písm. c), f) a g) bodech 1, 2, 6 a 12, s výjimkou příjmů, pro které je stanovena zvláštní sazba daně v odstavci 2 písm. e)“*

Poprvé se tato sazba srážkové daně ve výši 15% začala užívat od roku 2008 (s výjimkou nájemného u finančního pronájmu s následnou koupí, kde je srážková daň stanovena na 5%).<sup>13</sup>

### Aktivní příjmy, na které se používá srážková daň a kdy se provádí

- příjmy § 22 (1) pís. c), f) a g) body 5, 6 ZDP

*srážka:* při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka (= „při výplatě“), nejpozději však v den, kdy o závazku účtuje

- příjmy ze závislé činnosti od českého i zahraničního plátce daně (dle § 6 (4) a § 38c ZDP) do 5 000 Kč/ měsíc, pokud zaměstnanec nepodepsal prohlášení k dani.

*srážka:* při výplatě, nejpozději však do konce následujícího měsíce (po výplatě)

Aby byla daňová povinnost poplatníka splněna, musí se (srážková) daň srazit a odvést příslušnému finančnímu úřadu. Ještě do loňského roku poplatník do formuláře „Přiznání k dani“ tyto příjmy (podléhající srážkové dani) nepsal, popřípadě vůbec „Přiznání k dani“ nepodával, což také znamená, že k těmto příjmům ani nemohl uplatnit daňové výdaje. Jednalo se tedy o daň konečnou.

---

<sup>13</sup> Před rokem 2008 byly sazby daně z příjmů poplatníků stanoveny ve výších 25%, 15%, 10% či 1%.

Novelizace spočívající v uvedení nového ustanovení § 36 odst. 7 ZDP přinesla od roku 2009 pro rezidenty členských států EU a Evropského hospodářského prostoru významnou změnu, týkající se příjmů uvedených v § 22 odst. 1 písm. c), f), nebo g) bodech 1, 2, 4, 5, 6 nebo 12 ZDP. U těchto příjmů mohou uvedení poplatníci započítat sraženou daň na celkovou daňovou povinnost vztahující se k příjmům ze zdrojů na území České republiky, ze které v České republice podávají daňové přiznání. Znamená to tedy, že nyní i u srážkové daně může nerezidentní poplatník (splňující výše uvedené podmínky) podat daňové přiznání a v něm uplatnit daňové výdaje. Pokud není možné sraženou daň (popřípadě její část) započítat na celkovou daňovou povinnost, kvůli tomu, že poplatník vykázal daň nulovou nebo ztrátu, anebo jeho celková daňová povinnost je nižší než daň sražená, vznikne ve výši daňové povinnosti, kterou nelze započítat, přeplatek.

Jak jsem již dříve zmínila, potvrzení o zaplacení daně v ČR potom nerezident uplatní v daňovém přiznání, které podává ve státě, jehož je rezidentem. V něm musí přiznat své celosvětové příjmy tedy i příjmy z ČR a právě k tomu uplatní příslušnou metodu zamezující dvojímu zdanění.

## **5.2 Podání daňového přiznání s předchozím eventuálním zajištěním daně**

V následujícím textu se zaměřím na problematiku zajištění daně.

Pokud zdanitelný příjem nerezidenta ze zdrojů na území ČR nepodléhá srážkové dani, potom je plátce daně povinen zajistit daň od poplatníka, tzv. „zajištěná daň“ se chová jako záloha. Tento způsob nedosahuje „tvrdoosti“ srážkové daně, u níž se nedaly uplatnit např. slevy na dani či zajištění daně a byla v ČR konečným zdaněním (u některých příjmů stále je). Pokud příjem nerezidentního poplatníka podléhá zajištění daně, potom má povinnost podat u příslušného správce daně daňové přiznání, týkající se příjmů ze zdrojů na území ČR, ze kterých bylo provedeno toto zajištění. V přiznání si může stejně jako český rezident uplatnit daňové výdaje. Ustanovení § 38e odst. 7 ZDP pojednává o situaci, kdy nerezidentní poplatník daňové přiznání nepodá,

v takovém případě může správce daně považovat částky zajištění daně za vyměřenou a uhrazenou daňovou povinnost poplatníka.

Dle § 38e ZDP sráží plátce zajištění daně nerezidentním poplatníkům, kteří nejsou daňovými rezidenty členského státu Evropské unie nebo dalších států tvořící Evropský hospodářský prostor, ve výši 10% z příjmů ze zdrojů na území ČR. Sražená částka se zaokrouhluje na celé koruny nahoru.

Smyslem zajištění daně je zajistit daň pro případ že by nerezidentní poplatník nepodal DP (a neodvedl tak daň žádnou). Jedná se tedy o ochranu příjmů státního rozpočtu. Daný způsob vybírání daně však nemá souvislost se SZDZ, jde pouze o úmysl českého zákonodárce.

Obecně sice platí, že pokud příjem není zdaňován srážkovou ani zálohovou daní, potom podléhá zajištění daně. Toto obecné pravidlo má ovšem několik výjimek, kdy se zajištění daně ani v tomto případě neprovádí<sup>14</sup>:

1. poplatník je rezidentem EU nebo Evropského hospodářského prostoru (dále jen „EHP“),
2. poplatník je rezidentem smluvního státu a smlouva s tímto státem neumožňuje příjem v ČR zdanit,
3. úhrady za zboží či služby prováděné v maloobchodě, kde prodejcem je daňový nerezident ČR (toto ustanovení je pochopitelné, neboť nelze chtít po anonymních spotřebitelích, kteří nakupují v supermarketu (patřící daňovému nerezidentnímu poplatníkovi, který není ze států EU či EHP) běžné potraviny, aby prováděli zajištění daně z kupní ceny zboží a s tímto zajištěním daně šli následně ke správci daně),
4. nájemné placené fyzickými osobami za bytové prostory užívané k bydlení a činností s ním spojeným (zákonodárci v tomto případě nenutí nájemníky bytů zjišťovat, zda zrovna jejich bytový dům nevlastní nerezident, který není ze států EU či EHP),
5. peněžité plnění, poukázání nebo připsání úroků u bank nerezidentů z řad PO.

---

<sup>14</sup> *Daně, účetnictví-vzory a případy*. Český Těšín: Poradce, 2008. ISSN 1213-9270, s. 58-59.

To, že je na příjem uvalena výjimka však neznamená, že poplatník vůbec příjem nezdaní, stále totiž zůstává obecná povinnost podat v ČR daňové přiznání.

**Daňové přiznání** za zdaňovací období je povinen podat poplatník uvedený v § 2 odst. 3 ZDP, který uplatňuje slevu na dani podle § 35ba odst. 1 písm. b) až e) ZDP, nebo daňové zvýhodnění či nezdanitelnou část základu daně podle § 15 odst. 3 a 4 ZDP. Daňové přiznání má možnost podat nerezident ČR (rezident EU nebo EHP) který využije postup podle § 36 odst. 7 ZDP. Daňové přiznání (blíže uvedeno v § 38g ZDP) tedy nemá povinnost podávat každý poplatník, i přesto je výhodné jej využít, protože právě v něm si může nerezidentní poplatník uplatnit slevy a daňová zvýhodnění, které v průběhu roku u plátce daně uplatnit nemohl.

### 5.3 Daň zálohová

U příjmů, které jsou zdaněny zálohou, se postupuje při vybírání a placení záloh na daň a daně z příjmů FO ze závislé činnosti a z funkčních požitků dle § 38h ZDP. U těchto příjmů se již neuplatňuje srážková daň dle § 36 ZDP ani zajištění daně dle § 38e ZDP. Jak uvádí § 38h odst. 2 ZDP: „*Záloha ze základu pro výpočet zálohy, zaokrouhleného do 100 Kč na celé koruny nahoru a nad 100 Kč na celé stokoruny nahoru, za kalendářní měsíc ční 15%.*“

Zálohová daň se vztahuje na příjmy ze závislé činnosti dle § 22 odst. 1 písm. b) ZDP vykonávané v ČR nebo na lodích a v letadlech, které provozuje rezident ČR. Zálohová daň se však nevztahuje na příjmy umělce, sportovce a artisty. Protože tyto příjmy podléhají dani srážkové. Nevztahuje se také na FO, které nepodepsali prohlášení k dani a pobírají finanční obnos menší jak 5 000 Kč. Na rozdíl od srážkové daně je daň zálohová stejná jak pro rezidenty, tak pro nerezidenty ČR. V ZDP je upravena v § 38h až 38l.



Dle § 38h odst. 6 ZDP sráží plátce daně zálohu „při výplatě nebo připsání příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků poplatníkovi k dobru bez ohledu na to, za kterou dobu se mzda vyplácí“.

Na zdaňování příjmu zaměstnanců má určitý vliv, zda poplatník u svého zaměstnavatele podepsal „prohlášení k dani“ podle § 38k odst. 4. ZDP Prohlášení si může nechat zaměstnanec podepsat jen u jednoho zaměstnavatele. Pokud tak učinil, budou se příjmy ze závislé činnosti plynoucí od tohoto zaměstnavatele počítat stejně jako u rezidenta, ovšem, aby mohl využít různých slev na dani uvedených v § 35ba odst. 1 písm. b) až e) ZDP a daňová zvýhodnění na vyživované děti dle § 35c a § 35d ZDP, tak musí splnit dvě podmínky. První podmínka dle § 35ba odst. 2 říká, že souhrn všech příjmů zaměstnance ze zdroje na území ČR musí být alespoň 90% ze všech jeho příjmů mimo příjmů, které nejsou předmětem daně, nebo jsou od daně osvobozeny nebo je z nich daň vybírána srážkou. Druhou podmínkou je nutnost podání daňového přiznání v ČR. Veškerá daňová zvýhodnění a daňově uznatelné náklady může využít daňový rezident ČR, daňový nerezidenti mohou využít pouze slevu na poplatníka a na studenta. Další slevy může nerezidentní poplatník uplatnit až v daňovém přiznání (př. daňový nerezident si oproti rezidentu ČR slevu na děti u plátce daně uplatnit nemůže).

## 6 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění

Osoba mající příjmy ze zahraničí nemůže čerpat informace jen ze ZDP, stejně důležité je prostudování příslušné SZDZ, ta v jednotlivých člancích stanovuje, který ze smluvních států má právo určitý příjem zdanit.

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění zabraňují situacím, ve kterých by mohl být poplatníkům příjem zdaněn dvakrát. Tento případ může nastat u poplatníka, který je rezidentem dvou (či více) států, které spolu nemají uzavřenou SZDZ. Dle SZDZ může však být poplatník daňovým rezidentem pouze v jednom ze smluvních států, v dalších (jednom či několika) státech je nerezidentem.

Ústava České Republiky v článku 10 a ZDP v § 37 uvádí ve svou podstatu totožnou úpravou: Ustanovení ZDP se použije, jen pokud mezinárodní smlouva, kterou je Česká Republika vázána, nestanoví jinak. SZDZ mají aplikační přednost před ZDP. Pokud tuzemské daňové právo nezná např. předmět, druh či sazbu daně, potom ho nelze použít, i když ve smlouvě o zamezení dvojího zdanění je taková věc zmiňována. Například pokud je osoba nerezidentem dle našeho zákona, pak se jím nemůže stát jen ze znění příslušné Smlouvy. Naopak lze říci, že SZDZ mohou zmírnit vnitrostátní zákon. Pokud by například sazba daně ze závislé činnosti v SZDZ byla stanovena na 15% a ve ZDP by tento příjem měl být zdaněn 18%, pak může poplatník využít nižší zdanění dle SZDZ tedy 15%. Při řešení konkrétních případů je ze SZDZ nutné nejdříve zjistit, zda je ČR oprávněna daný příjem zdanit, poté se druh příjmu vyhledá v § 22 ZDP a dle příslušného způsobu zdaní.

Dle rozsahu příjmů, které jsou předmětem smlouvy, lze mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění rozdělit do dvou skupin, a to na smlouvy omezené a komplexní. Omezené smlouvy upravují jen určité druhy příjmů a majetku. Jedná se například o smlouvy upravující zamezení dvojího zdanění příjmů z mezinárodní letecké, námořní a silniční dopravy. Komplexní smlouvy upravují vztah smluvních států při zdanění všech druhů příjmů a majetku. Vytváří se dle vzorových smluv a jejich

vnitřní struktura je shodná. V současné době jsou k dispozici dvě vzorové smlouvy, a to vzorová smlouva OECD a OSN<sup>15</sup>.

*Vzorová smlouva OECD* (organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj) udává postupy, podle kterých se uzavírají daňové smlouvy mezi hospodářsky vyspělými zeměmi s vyváženým oboustranným tokem investic a příjmů. Dále se dle smlouvy zdaňují příjmy FO zejména ve státě bydliště a u PO ve státě sídla. Vzorová smlouva OECD se využívá při přípravě většiny mezinárodních smluv.

*Vzorová smlouva OSN* (organizace spojených národů) se využívá převážně pro jednání mezi rozvojovými zeměmi. Dle ní jsou příjmy zdaňovány v zemi jejich zdroje.

## **6.1 Metody zamezení dvojího zdanění<sup>16</sup>**

V daňových systémech jednotlivých států a mezinárodních smlouvách jsou zakotveny metody k zamezení dvojího zdanění. V jedné smlouvě se může využít několik různých postupů vyloučení dvojího zdanění. Jejich popis je ve většině případů stanoven v článku 22 nebo 23 SZDZ. Obecně jsou známy 2 metody: metoda vynětí a metoda zápočtu<sup>17</sup>. Z důvodu malého využití metody vynětí ji dále nebudu specifikovat. Naopak nejvíce využívanou metodou je v poslední době metoda zápočtu, kterou je již vhodné uvést.

### **6.1.1 Metoda zápočtu**

Princip spočívá v tom, že se od daňové povinnosti poplatníka, vypočtené z celosvětových příjmů, odečte ve státě jeho rezidence daň zaplacená v zahraničí.

---

<sup>15</sup> VYBÍHAL, Václav. *Zdaňování příjmů fyzických osob 2009: praktický průvodce*. 5. vyd. Praha: Grada, 2009. ISBN 978-80-247-2998-5, s. 175.

<sup>16</sup> SOJKA, Vlastimil. *Mezinárodní zdanění příjmů*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 326 s. ISBN 80-7357-354-6, s. 30-44.

<sup>17</sup> Vedle metody vynětí a metody zápočtu existuje ještě možnost zahrnout daň zaplacenou v zahraničí do nákladů.

### **Metoda úplného zápočtu**

Rezidentovi je umožněno odečíst od jeho celosvětové daně (daň z veškerých příjmů) daň zaplacenou v zahraničí. Daň lze odečíst maximálně do výše nuly (nelze jít do záporného čísla).

### **Metoda prostého zápočtu**

Daň zaplacená v zahraničí se započte na daňovou povinnost rezidenta, maximálně do poměrné výše daně, která by byla z příjmů ze zahraničí vyměřena ve státě rezidence.

Poplatník si mezi metodami zamezení dvojího zdanění nemůže vybrat. Metodu zamezení dvojího zdanění vždy stanoví SZDZ s příslušným státem, ZDP stanoví jak se má v určité situaci subjekt zdanit. V některých případech však může poplatník přizpůsobit zdroj a charakter příjmů tomu, která z metod zamezení dvojího zdanění je pro něj výhodnější.

#### ***Příklad č. 1***

Profesor J. Schneider bydlí se svou rodinou v Drážďanech, zabývá se bankovníctvím a pojišťovnictvím, je výborným přednášejícím, který působí na několika německých univerzitách. Pro jeho um si jej vyhledaly i některé vysoké školy ze zahraničí. V Česku přednášel v rámci samostatně výdělečné činnosti každý víkend v lednu a únoru na Vysokém učení technickém v Brně Fakultě podnikatelské. Za provedené přednášky byl odměněn 50 000 Kč.

*Řešení:* Pan Schneider v ČR pobýval přechodně po všechny víkendy v měsíci lednu a únoru, v celkovém součtu zde byl méně jak 183 dnů (za posledních 12 měsíců) je v ČR tedy nerezidentem. Jak se zdaní příjem 50 000 Kč, říká SZDZ s Německem v článku 14 “Nezávislá povolání“, dle něj je příjem zdaněn ve státě rezidence (v Německu).

### ***Příklad č. 2***

Pan M. Strapek pochází ze Skalice (rezident Slovenska) podniká v oblasti tesařství a truhlářství. Každý rok je na únor, březen, listopad a prosinec zaměstnán v české truhlářské společnosti v Hodoníně (závislá činnost vykonávána v Hodoníně). Za Každý měsíc vykonané práce v ČR dostává 20 000 Kč.

*Řešení:* Nerezident ČR M. Strapek dostává příjem ze zde vykonané závislé činnosti, příjem se dle SZDZ se Slovenskem v článku 14 může zdanit ve státě jeho zdroje (ČR). Dle § 22 odst. 1 písm. b) ZDP je příjmem ze zdrojů na území ČR a dle § 38h se daň z něj vybírá zálohou. SZDZ se Slovenskem v článku 22 „Vyloučení dvojího zdanění“ udává, jak se zamezí dvojímu zdanění, tedy metodou zápočtu.

## 7 Aplikace teoretické části na příkladech

V této kapitole bude teoretická část znázorněna na praktických příkladech z běžného života. Kvůli rozsáhlosti možných zdaňovaných příjmů z aktivní činnosti jsem do příkladů zařadila jen některé vybrané příjmy. Jedná se o příjmy z nezávislé činnosti, závislé činnosti, příjmy veřejně vystupujícího sportovce, výživné a důchody.

### *Zadání příkladu č. 1*

Ing. Bibiána Mikušková bydlí s manželem a dvěma dětmi (školou povinnými) na Slovensku. V centru Trenčína si pronajala jednu místnost jako soukromou kancelář, kde působí v oblasti daňového poradenství. V ČR má své rodiče, za kterými o víkendech s dětmi dojíždí. Právě v oblasti bydliště svých rodičů se naskytla v roce 2009 poptávka po jejích službách. Paní Mikušková nemá v úmyslu se v ČR usadit natrvalo, chce poskytovat daňové poradenství pouze přeshraničně. Aby mohla tuto činnost vykonávat na území ČR, musela podat Komoře daňových poradců žádost o registraci hostujícího poradce spolu s vyjádřením, v jakých obdobích bude poskytovat služby. Za posledních 12 měsíců poskytovala daňové služby v ČR v úhrnu přes 183 dnů. Všechny dny ovšem nepracovala jen pro jednoho klienta, nýbrž jich bylo několik. V březnu a dubnu 2009 poskytovala poradenství olomoucké firmě MEGA sport s.r.o., odkud jí za dva měsíce plynul příjem 60 000 Kč. V květnu zpracovala daňová přiznání k dani z přidané hodnoty pro 12 českých fyzických osob samostatně podnikajících v hodnotě 1 000 Kč za každé přiznání. V červnu a červenci poskytovala poradenství třem brněnským společnostem na téma „Optimalizace daňového zatížení“, za což získala finanční obnos 48 000 Kč. Pro dobrý ohlas ji všechny tři brněnské společnosti oslovily znovu, přičemž ji zahltily práci na září a říjen roku 2009, za tyto práce byla ohodnocena 60 000 Kč. V celkovém součtu získala paní Mikušková za veškeré služby spojené s daňovým poradenstvím v ČR částku 180 000 Kč. Za jednotlivými klienty většinou dojížděla do místa jejich působení (sídla či bydliště). Kromě českých příjmů obdržela na Slovensku v součtu 2885 EUR (v přepočtu 75 000 Kč) za celý rok 2009. Veškeré uskutečněné výdaje potřebné k vykonávání její profesní činnosti (školení, tiskárna, kancelářské potřeby) byly vykalkulovány v částce 88 500 Kč.

## Řešení

Daňová poradkyně Ing. Bibiána Mikušková bydlí na Slovensku, má zde i rodinu a práci, stala se tak rezidentkou SR. Za posledních 12 měsíců poskytovala daňové služby v ČR více než 183 dnů. Protože počítání lhůty není ovlivněno skutečností, že služby byly poskytovány různým odběratelům na různých místech, naplnila časový test 6 měsíců, její příjem tak podléhá v ČR zdanění. Ve SZDZ se Slovenskem není specifický článek pro nezávislá povolání, je nutné tedy vycházet z čl. 5 „Stálá provozovna“, kde se za stálou provozovnu považuje také poskytování služeb (tzv. službová SP). Dle čl. 5 SZDZ tedy může být příjem daňové poradkyně v ČR zdaněn. Tento příjem je v ZDP uveden v § 22 (1) písm. a). Protože paní Mikušková nesplnila podmínku, že její příjmy z ČR budou tvořit alespoň 90% všech celosvětových příjmů, nezískala možnost využít daňových zvýhodnění př. ustanovení § 35c ZDP tedy daňové zvýhodnění na děti. Příjem nepodléhá zvláštní sazbě daně, zálohové dani ani zajištění daně, dle § 38g ZDP avšak tento poplatník musí podat daňové přiznání. Protože vynaložené výdaje 88 500 Kč jsou v poměru menší než výdaje, které může vypočíst paušálem (108 000 Kč), optimalizuje svoji daňovou zátěž a využije výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů paušálně, tedy 60% z příjmů (dle § 7 odst. 7 písm. b) ZDP, který byl upraven s platností pro zdaňovací období započaté v roce 2009).

**Tabulka 1: Výpočet podílu příjmů v ČR z celosvětových příjmů**

<i>Výpočet podílu příjmů v ČR z celosvětových příjmů</i>	<i>Částka (v Kč)</i>	<i>Doplňující informace</i>
Příjmy ze Slovenska	75 000	
Příjmy z ČR	180 000	
Celosvětové příjmy	235 000	
Podíl příjmů v ČR z celosvětových příjmů	68,09%	(180 000/235 000)

*Zdroj: vlastní zpracování*

**Tabulka 2: Výpočet daňové povinnosti v ČR pro daňové přiznání**

<i>Výpočet daňové povinnosti v ČR pro daňové přiznání</i>	<i>Částka (v Kč)</i>	<i>Doplňující informace</i>
Příjmy z ČR	180 000	§ 7 (1) písm. b)
Paušální výdaje	108 000	60% z příjmů § 7 (7) písm. b)
Základ daně	72 000	
Daň	10 800	15% § 16
Sleva na poplatníka	24 840	§ 35ba (1) písm. a)
<b>Výsledná daňová povinnost</b>	<b>0</b>	

*Zdroj: vlastní zpracování*

### **Zadání příkladu č. 2**

Sportovec Corey Muirhead pochází z Kanady, ale žije se svou ženou v městečku Skien v Norsku. Jeho žena pracuje jako modelka, společně mají dceru jménem Thea Muirhead, která navštěvuje prvním rokem základní školu ve stejném městě Skien. Jeho žena s dítětem chtějí natrvalo v tomto státě zůstat. Corey Muirhead díky svému povolání basketbalového hráče často cestuje. Od února do března roku 2009 hrál za slovenský tým BK Nitra. S tímto klubem uzavřel smlouvu za svoji činnost na 700 000 Kč (brutto). Protože se mu ohodnocení sportovního výkonu zdálo velice nízké, po skončení smlouvy s BK Nitrou se vrátil zpět do Norska, kde zůstal až do srpna. V Norsku si léčil svoji zlomeninu holenní kosti, po letní měsíce svoji kariéru tedy pozastavil. V průběhu července 2009 mu přišla nabídka od českého klubu Miltra Nový Jičín. S tímto českým klubem se smluvně zavázal na pozici basketbalového útočníka na 6 měsíců dopředu (srpen až prosinec 2009). Klub Miltra Nový Jičín se ve smlouvě zavázal zaplatit basketbalistovi 6 500 000 Kč. Muirhead si nezřídil (mimo Norsko) žádné trvalé bydliště, veškeré pobyty v zahraničí pobýval v různých hotelích. V Novém Jičíně se chodil často dívat na malé basketbalové sportovce, které vedl klub "Basketbálek". Právě tomuto klubu věnoval finanční obnos na jejich sportovní činnost v částce 70 000 Kč.



## Řešení

Basketbalista Corey Muirhead je většinu času na cestách, přechodně bydlel od ledna do března na Slovensku, potom se svoji ženou a dítětem v trvalém bydlišti v Norsku a od srpna přechodně pobýval v ČR. Přestože zřejmě nasčítal více jak 183 dnů v zahraničí, bude rezidentem ve státě svého trvalého bydliště tedy v Norsku, k rezidenství naznačuje i úmysl dále zde bydlet kvůli manželce a malému dítěti. V ČR je tedy pan Muirhead nerezidentem a zdaňuje jen příjmy plynoucí z tohoto zdroje. Činnost sportovců uvádí SZDZ s Norskem ve speciálním článku 16. Zde je řečeno, že stát, kde je činnost vykonávána (v ČR), je oprávněn příjem sportovce zdanit. Činnost sportovců je v ZDP uvedena v § 22 (1) písm. f) bodu 2. Dle § 36 (1) písm. a) ZDP podléhají sportovci srážkové dani ve výši 15%. SZDZ s Norskem v čl. 22 „Vyloučení dvojího zdanění“ stanovuje metodu zamezující dvojímu zdanění – metodou zápočtu. Daňovou povinnost v ČR vypočte a srazí poplatníkovi plátce daně tedy klub Miltra Nový Jičín. Plátce daně je povinen provést srážku daně při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka nejpozději však v den kdy o závazku účtuje, dále je plátce povinen odevzdat na finanční úřad tiskopis „Oznámení plátce daně o dani z příjmu vybírané srážkou“ (tiskopis MFin č. 5478 vzor č. 11 viz příloha č. 1) a „Vyúčtování daně z příjmů vybíraných srážkou“ (tiskopis MFin č. 5466 vzor č. 12 viz příloha č. 2). Na základě žádosti poplatníka vydá správce daně „Potvrzení o sražení daně“ (tiskopis MFin č. 5231 vzor č. 8) nebo o něj poplatník požádá prostřednictvím plátce klubu Miltra Nový Jičín, které potom přiloží k DP. V DP, které podává poplatník, se sražená daň podle § 36 odst. 7 ZDP zadá do řádku 87. Dvojímu zdanění se zabrání tím, že sportovec v zemi rezidence (v Norsku) předloží „Potvrzení o zaplacení daně“, které je pro něj podkladem pro započtení daně zaplacené na území ČR. V průběhu roku pan Muirhead neměl téměř žádné náklady (pouze na speciálně výživnou stravu, reprezentativní oblečení a obuv) využil proto výhodného uplatnění paušálních výdajů ve výši 60% z příjmů<sup>18</sup> (dle § 7 odst. 7 písm. b) ZDP). Od základu daně si odečetl poskytnutý dar na sportovní činnost klubu „Basketbálek“ v celé hodnotě 70 000 Kč. Protože dosáhl podmínky 90% příjmů z ČR, mohl si uplatnit daňová zvýhodnění

---

<sup>18</sup> Výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, které poplatník využije paušálně, tedy 60% z příjmů dle §7 odst. 7 písm. b) ZDP, platí pouze pro zdaňovací období započaté v roce 2009. V roce 2010 poplatníci uvedeni pod §7 odst. 1 písm. c) mohou využít paušální výdaje již jen ve výši 40% z příjmů.

na děti. Po uplatnění slev, daňových zvýhodnění a započtení sražené daně dle § 36 odst. 7 vzniká panu Muirheadovi přeplatek ve výši 631 020 Kč, o který si poplatník na konci tiskopisu daňového přiznání může zažádat. Daňové přiznání je přiloženo k této práci v příloze č. 3. Kdyby poplatník nepodal DP, sražená daň od Klubu Miltra Nový Jičín by se považovala za vyměřenou a uhrazenou daňovou povinnost ve výši 975 000 Kč. Protože pan Muirhead optimalizuje svoje daňové zatížení, podá DP, s pomocí kterého dostane nazpět 631 020 Kč. Díky podanému DP zaplatí na dani celkem (975 000 – 631 020) 343 980 Kč.

**Tabulka 3: Sražená daň od českého plátce klubu Miltra Nový Jičín**

<i>Sražená daň od českého plátce klubu Miltra Nový Jičín</i>	<i>Částka v (Kč)</i>
Příjmy	6 500 000
Daň 15%	975 000
Sražená daň	975 000

*Zdroj: vlastní zpracování*

**Tabulka 4: Výpočet podílu příjmů v ČR z celosvětových příjmů**

<i>Výpočet podílu příjmů v ČR z celosvětových příjmů</i>	<i>Částka (v Kč)</i>	<i>Doplňující informace</i>
Příjmy ze Slovenska	700 000	
Příjmy z ČR	6 500 000	
Celosvětové příjmy	7 200 000	
Podíl příjmů v ČR z celosvětových příjmů	90,28%	(6 500 000/7 200 000)

*Zdroj: vlastní zpracování*

**Tabulka 5: Výpočet daňové povinnosti v ČR pro daňové přiznání**

<i>Výpočet daňové povinnosti v ČR pro daňové přiznání</i>	<i>Částka (v Kč)</i>	<i>Doplňující informace</i>
Příjmy z ČR	6 500 000	§ 7 (1) písm. c)
Výdaje	3 900 000	60% z příjmů § 7 (7) písm. b)
Rozdíl mezi příjmy a výdaji	2 600 000	
Dar	70 000	§ 15 (1)
Základ daně	2 530 000	
Daň	379 500	15% § 16
Sleva na poplatníka	24 840	§ 35ba (1) písm. a)
Daňové zvýhodnění na dítě	10 680	§ 35c (1)
Daň po uplatnění slev	343 980	
Sražená daň dle § 36 odst. 7 ZDP	975 000	
<b>Výsledná daňová povinnost</b>	<b>-631 020</b>	<b>Přeplatek</b>

*Zdroj: vlastní zpracování*

### **Zadání příkladu č. 3**

Sportovec Matthew Smith pochází z Kanady, zde žije se svou ženou a dcerou, která navštěvuje druhým rokem základní školu. Jeho žena s dítětem chtějí natrvalo v tomto státě zůstat. Matthew Smith díky svému povolání basketbalového hráče často cestuje. Od února do března roku 2009 hrál za slovenský tým BT Bratislava. S tímto klubem uzavřel smlouvu za svoji činnost na 700 000 Kč (brutto). Po skončení smlouvy s BK Bratislavou se vrátil zpět do Kanady, kde zůstal až do srpna. V průběhu července 2009 mu přišla nabídka od českého klubu BH Nymburk. S tímto českým klubem se smluvně zavázal na pozici basketbalového útočníka na 6 měsíců dopředu (srpen až prosinec 2009). Klub BH Nymburk se ve smlouvě zavázal zaplatit basketbalistovi 6 500 000 Kč. Matthew Smith si nezřídil (mimo Kanadu) žádné trvalé bydliště, veškeré pobyty v zahraničí pobýval v různých hotelích. V Nymburku se chodil často dívat na malé basketbalové sportovce, které vedl klub "Basketbálek". Právě tomuto klubu věnoval finanční obnos na jejich sportovní činnost v částce 70 000 Kč.

## Řešení

Basketbalista Matthew Smith přechodně bydlel od ledna do března na Slovensku, potom se svoji ženou a dítětem v trvalém bydlišti v Kanadě a od srpna přechodně pobýval v ČR. Přestože nasčítal více jak 183 dnů v zahraničí, bude rezidentem ve státě svého trvalého bydliště tedy v Kanadě, k rezidenství naznačuje i úmysl dále zde bydlet kvůli manželce a dceři. V ČR je tedy pan Smith nerezidentem a zdaňuje jen příjmy plynoucí z tohoto zdroje. Činnost sportovců uvádí SZDZ s Kanadou ve speciálním článku 17 „Umělci a sportovci“. Zde je řečeno, že stát, kde je činnost vykonávána (v ČR), je oprávněn příjem sportovce zdanit. Činnost sportovců je v ZDP uvedena v § 22 (1) písm. f) bodu 2. Dle § 36 (1) písm. a) ZDP podléhají sportovci srážkové dani ve výši 15%. SZDZ s Kanadou v čl. 22 „Vyloučení dvojího zdanění“ stanovuje metodu zamezující dvojímu zdanění – metodou zápočtu. Dvojímu zdanění se zabrání tím, že sportovec v zemi rezidence (v Kanadě) předloží „Potvrzení o zaplacení daně“, které je pro něj podkladem pro započtení daně zaplacené na území ČR. Daňovou povinnost v ČR vypočte a srazí poplatníkovi plátce daně tedy klub BH Nymburk. Jedná se tedy o totožné zadání jako v předešlém příkladě č. 2 s jedinou výjimkou, pan Matthew Smith je rezidentem Kanady. Kanada však není státem EU ani EHP, proto poplatník nemůže využít § 36 odst. 7 ZDP. Znamená to tedy, že si v daňovém přiznání (na rozdíl od předešlého příkladu č. 2, kde byl poplatník rezidentem státu EU) nemůže uplatnit paušální výdaje, odčitatelné položky od základu daně, slevy na dani, daňová zvýhodnění ani započíst sraženou daň. Plátcem (klubem BH Nymburk) sražená daň se proto považuje za vyměřenou a uhrazenou daňovou povinnost a tedy za daň konečnou. Poplatník již daňové přiznání nepodává.

**Tabulka 6: Sražená daň od českého plátce klubu BH Nymburk**

<i>Sražená daň od českého plátce klubu BH Nymburk</i>	<i>Částka (v Kč)</i>
Příjmy	6 500 000
Daň 15%	975 000
<b>Sražená daň</b>	<b>975 000</b>

*Zdroj: vlastní zpracování*

#### **Zadání příkladu č. 4**

Světově známý spisovatel Miguel Pessoa pochází z Portugalska. Žije sám, nemá ženu ani děti. Bydlí v Lisabonu (hlavní město Portugalska). Své rodné kořeny má v ČR. Kvůli prohloubení příbuzenských vztahů se zajel podívat přes letní měsíce roku 2009 do této země a pozdravit své známé. Seznámil se zde i s několika místními spisovateli a vydavateli. Pobyt v ČR autora próz Pessoa inspiroval natolik, že za dva zde setrvané měsíce uzavřel s českým vydavatelem licenční smlouvu na vytvoření autorského díla, knihy „Česko okem cizince“. Odměna za knihu činila 40 000 Kč. Překlad do češtiny provedl s pomocí autora Miguela Pessoa jeho český příbuzný Karel Novák za 5 000 Kč.

#### **Řešení**

Spisovatel Miguel Pessoa má trvalé bydliště v Portugalsku, proto je zde rezidentem. V ČR tedy zdaňuje jen příjmy z tohoto zdroje plynoucí. Ve SZDZ s Portugalskem čl. 12 „Licenční poplatky“ je o profesi spisovatele pojednáváno tak, že jeho příjem z literární činnosti je oprávněn zdanit stát zdroje (tedy v ČR) maximálně do 10% hrubé částky licenčních poplatků. ZDP řadí licenční poplatek za autorská práva do § 22 (1) písm. g) bod 2. V § 36 (1) písm. a) bod 1 ZDP by se zdanil 15%. SZDZ s Portugalskem má ovšem aplikační přednost před ZDP, proto se využije nižšího zdanění příjmu dle SZDZ ve výši 10%.

**Tabulka 7: Sražená daň za licenční poplatek od českého plátce**

<i>Sražená daň od českého plátce</i>	<i>Částka (v Kč)</i>	<i>Doplňující informace</i>
Příjmy	40 000	
Daň 10%	4 000	SZDZ čl. 12 (2)
<b>Sražená daň</b>	<b>4 000</b>	

*Zdroj: vlastní zpracování*

Pokud by poplatník byl rezidentem například Slovenské republiky, potom by se licenční poplatky za autorskou činnost zdanil dle SZDZ se Slovenskem čl. 12 „Licenční poplatky“ jen ve státě rezidence, tedy na Slovensku. Ve státě zdroje (v ČR) by byly licenční poplatky za 40 000 Kč osvobozeny od daně.

### ***Zadání příkladu č. 5***

Pan Friedrich Bauer je 67letý důchodce. Bydlí se svou ženou v Rakousku. Pracoval v mezinárodní společnosti pro vývoj a sestavování počítačů. Z této již dříve vykonávané činnosti získává každý měsíc penzi ve výši 600 EUR. Činnost v rakouské společnosti však za jeho život nebyla jediná. Protože často jezdil do ČR za svojí první ženou, našel si zde zaměstnání ve společnosti ELEKTRO s.r.o., kde vykonával svoji práci zaměřenou na kybernetiku. Pan Bauer splnil veškeré podmínky pro to, aby dostával po zbytek života každý měsíc důchod (plynoucí z činnosti zaměřené na kybernetiku) v částce 7 000 Kč.

### ***Řešení***

Pan Friedrich Bauer bydlí se svou stávající ženou v Rakousku, kde je i rezidentem. Důchodové příjmy podléhají dle SZDZ s Rakouskem čl. 17 „Penze“ zdanění ve státě rezidence. I když je příjem předmětem daně v ČR dle § 22 (1) písm. g) bodu 9 ZDP, SZDZ uvedený důchod oprávnila zdanit pouze ve státě rezidence. Protože je mezinárodní smlouva má aplikační přednost před ZDP, důchodové příjmy se zdaní v našem příkladě jen v Rakousku.

### ***Zadání příkladu č. 6***

Polský občan Lech Jelynski vlastní stálý byt v městečku Prudnik (Polsko) blízko českých hranic. Žije zde společně se svojí ženou a dvěma dětmi. Jeho žena pracuje v mezinárodním obchodním řetězci jako prodavačka. Obě děti jsou školou povinné, dcera Katarzyna navštěvuje pátým rokem základní školu, syn Piotr studuje již druhým rokem na střední škole. Lech Jelynski pracuje v polské společnosti POL-Swidnik zaměřené na výrobu a montáž strojů. Za výkon této činnosti dostává každý měsíc brutto příjem 2 350 polských zlotých (v přepočtu 15 500 Kč). Zejména v zimních měsících navíc vykonává závislou činnost v Jeseníku u české společnosti Sjezdovky Jeseník, zde působí jako opravář sjezdových lanových drah a upravuje povrch sjezdovek. Díky této práci si na víkendy pronajímá chatu právě v areálu sjezdových tratí. V roce 2009 působil ve společnosti Sjezdovky Jeseník v lednu, únoru, březnu, listopadu a prosinci přesně 150 dnů. Za výkon práce u této společnosti byl odměněn každý měsíc částkou 11 500 Kč hrubého. Zde nepodepsal prohlášení k dani (podle § 38k ZDP).

### ***Řešení***

Lech Jelynski vlastní stálý byt v Polsku a má zde i rodinu. Je tedy považován za rezidenta Polska a nerezidenta ČR. Ačkoli nebydlí ani nepracuje v ČR více jak 183 dnů, vykonává však závislou činnost u českého rezidenta. Dle SZDZ s Polskem článku 15 „Zaměstnání“ může ČR příjem od společnosti Sjezdovky Jeseník zdanit. Příjmy ze závislé činnosti jsou v ZDP uvedeny v § 22 (1) písm. b). Tyto příjmy nepodléhají srážkové dani ani zajištění daně, podléhají však zálohové dani dle § 38h. Protože pan Jelynski nepodepsal u českého plátce prohlášení k dani (dle § 38k odst. 4), nepřihlédne se tak při výpočtu zálohy k měsíční slevě na dani. Plátce daně (společnost Sjezdovky Jeseník) srazí zálohu na daň poplatníkovi při výplatě nebo připsání příjmů ze závislé činnosti. Protože pan Jelynski nesplnil ani podmínku, že jeho příjmy z ČR budou činit alespoň 90% ze všech celosvětových příjmů, nemůže si v DP uplatnit slevy na dani a daňová zvýhodnění. Nemusí tedy podávat DP a bude pro něj jednodušší požádat plátce daně o roční zúčtování daně. Pokud by pan Jelynski nepožádal plátce daně (Sjezdovky Jeseník) o roční zúčtování, zaplacená zálohová daň by se považovala

za vyměřenou a uhrazenou daňovou povinnost a to ve výši úhrnu sražených záloh (tedy 11 625 Kč). Protože DP podal, byla mu v jeho prospěch vyplacena částka 75 Kč.

**Tabulka 8: Sražená zálohová daň od českého plátce Sjezdovky Jeseník**

<i>Sražená daň od českého plátce Sjezdovky Jeseník</i>	<i>Částka (v Kč)</i>	<i>Doplňující informace</i>
Příjmy	11 500	
Sociální a zdravotní pojištění (zaměstnavatel)	3 910	(11 500x0,34)
Základ daně	15 410	
Základ daně zaokrouhlený	15 500	§38h (2)
Zálohová daň (15%)	2 325	

*Zdroj: vlastní zpracování*

**Tabulka 9: Výpočet podílu příjmů v ČR z celosvětových příjmů**

<i>Výpočet podílu příjmů v ČR z celosvětových příjmů</i>	<i>Částka (v Kč)</i>	<i>Doplňující informace</i>
Příjmy z Polska	186 000	(15 500x12)
Příjmy z ČR	57 500	(11 500x5)
Celosvětové příjmy	243 500	
Podíl příjmů v ČR z celosvětových příjmů	23,61%	(57 500/241 000)

*Zdroj: vlastní zpracování*

**Tabulka 10: Roční zúčtování daně**

<i>Roční zúčtování daně</i>	<i>Částka (v Kč)</i>	<i>Doplňující informace</i>
Příjmy	57 500	(11 500x5)
Sociální a zdravotní pojištění (zaměstnavatel)	19 550	(57 500x0,34)
Základ daně	77 050	
Základ daně zaokrouhlený	77 000	
Daň 15%	11 550	§ 16
Úhrn sražených záloh	11 625	(2 325x5)
<b>Výsledná daňová povinnost</b>	<b>-75</b>	<b>Přeplatek</b>

*Zdroj: vlastní zpracování*



### ***Zadání příkladu č. 7***

Paní Marika Széchenyi se v ČR narodila a vyrůstala do svých 15let, poté se s rodiči odstěhovali do Maďarska, kde již natrvalo zůstali. Nyní v Maďarsku žije se svým manželem a dvěma dětmi. Obě dvě děti studují na vysokých školách. V Maďarsku paní Marika pracuje u výrobní linky ve společnosti na výrobu čokolády. V roce 2009 zde pracovala několik víkendů. Za každý měsíc jí byla vyčíslena odměna ve výši 180 maďarských forintů (v přepočtu 1 800 Kč). V roce 2009 si pronajala v Česku byt, kde pobývala většinu roku. Našla si totiž v Česku práci u společnosti „Mami pekárna“, zde je zaměstnána na závislou činnost, kde vyrábí pečárenské produkty. Za tuto práci byla každý měsíc odměněna v brutto hodnotě 13 000 Kč. V roce 2009 pobývala v ČR celkem 220 dnů. Ve společnosti Mami pekárna podepsala prohlášení k dani.

### ***Řešení***

Paní Marika Széchenyi bydlí v ČR i v Maďarsku, bližší rodinné vazby má v Maďarsku, proto je zde rezidentkou. Je tedy nerezidentkou ČR. Pracovala na závislou činnost pro rezidentní právnickou osobu v ČR a pobývala zde více jak 183 dnů v roce. Dle SZDZ s Maďarskem článku 15 „Zaměstnání“ může být příjem ze závislé činnosti v ČR zdaněn. ZDP tento příjem uvádí v § 22 odst. 1 písm. b). Tyto příjmy nepodléhají srážkové dani ani zajištění daně, podléhají však zálohové dani dle § 38h. Protože paní Marika Széchenyi podepsala u českého plátce Mami pekárna prohlášení k dani (dle § 38k odst. 4) na příslušné zdaňovací období, sníží plátce daně zálohu na daň o prokazatelnou částku měsíční slevy na dani dle § 35ba (sleva na poplatníka). Paní Széchenyi splnila podmínku, že její příjmy z ČR budou činit alespoň 90% ze všech celosvětových příjmů, může si tedy v DP uplatnit slevy na dani a daňová zvýhodnění. Kdyby DP nepodala, její sražená daň by se považovala za uhrazenou a zaplacenou daňovou povinnost (ve výši 6 660 Kč). Protože optimalizuje svoje daňové zatížení, podala DP a bude jí tedy v její prospěch vyplacena částka 21 510 Kč.

**Tabulka 11: Sražení měsíční zálohové daně od českého plátce Mami pekárna**

<i>Sražení měsíční zálohové daně od českého plátce Mami pekárna</i>	<i>Částka (v Kč)</i>	<i>Doplňující informace</i>
Příjmy v ČR	13 000	
Sociální a zdravotní pojištění (zaměstnavatel)	4 420	(13 000x0,34)
Základ daně	17 440	
Základ daně zaokrouhlený	17 500	§38h (2)
Daň 15%	2 625	
Sleva na poplatníka	2 070	§ 35ba (1) písm. a)
<b>Zálohová daň (15%)</b>	<b>555</b>	

*Zdroj: vlastní zpracování*

**Tabulka 12: Výpočet podílu příjmů v ČR z celosvětových příjmů**

<i>Výpočet podílu příjmů v ČR z celosvětových příjmů</i>	<i>Částka (v Kč)</i>	<i>Doplňující informace</i>
Příjmy z Polska	21 600	(1 800x12)
Příjmy z ČR	209 040	(13 000x12)x1,34
Celosvětové příjmy	230 640	
<b>Podíl příjmů v ČR z celosvětových příjmů</b>	<b>90,63%</b>	<b>(209 040/230 640)</b>

*Zdroj: vlastní zpracování*

**Tabulka 13: Výpočet daňové povinnosti v ČR pro daňové přiznání**

<i>Výpočet daňové povinnosti v ČR pro daňové přiznání</i>	<i>Částka (v Kč)</i>	<i>Doplňující informace</i>
Příjmy z ČR	156 000	§ 6
Základ daně	209 040	156 000+156 000x0,34
Základ daně zaokrouhlený	209 000	§ 16
Daň	31 350	15%
Sleva na poplatníka	24 840	§ 35ba (1) písm. a)
Daňové zvýhodnění na děti (2x)	21 360	§ 35c
Daň po uplatnění slev	-14 850	
Úhrn sražených záloh	6 660	555x12
<b>Výsledná daňová povinnost</b>	<b>-21 510</b>	<b>Přeplatek</b>

*Zdroj: vlastní zpracování*

## Závěr

Cílem mé bakalářské práce bylo přiblížit problematiku zdanění nerezidentů a navrhnout kroky vedoucí k optimalizaci daňové zátěže daňového nerezidenta dosahujícího příjmu z aktivní činnosti. Analyzovala jsem dostupné informační zdroje, které byly zapotřebí pro získání poznatků a následné řešení problému. Jednalo se zejména o vnitrostátní zákony a mezinárodní smlouvy. Protože pokládám za velice zásadní znát, zda je či není poplatník daňovým rezidentem určitého státu, zaměřila jsem se na počátku práce na přiblížení pojmu daňová rezidence. Následně jsem tuto problematiku uvedla na jednodušších příkladech. Dále jsem vymezila aktivní příjmy, kterých mohou daňový nerezidenti v ČR dosahovat, a v následující kapitole byly prezentovány způsoby zdaňování aktivních příjmů. Zde jsem nastínila systém zdaňování daných příjmů, jež jsem doplnila v kapitole „Smlouvy o zamezení dvojího zdanění“. Systém zdaňování jsem nejvíce zdůraznila na příkladech v praktické části. Nejdříve plátce musí zjistit, zda má ČR uzavřenou SZDZ s daným státem a tato smlouva umožňuje poplatníkům příjem zdanit v ČR. Poté plátce zjišťuje, jestli je příjem uveden v § 22 ZDP. Plátce je dále povinen srazit poplatníkovi daň podle § 36 ZDP, pokud se nejedná o příjem podléhající srážkové dani, tak plátce zajistí daň dle § 38e ZDP, pokud příjem nepodléhá ani zajištění daně potom plátce sráží zálohovou daň dle § 38h ZDP. Pokud poplatníkům příjem nepodléhá srážkové dani, zajištění daně ani zálohové dani (např. poplatník dostane celý brutto příjem), má poplatník povinnost podat DP.

Mnoho daňových subjektů může považovat podání či vyplnění daňového přiznání za složité a proto se mu raději vyhýbají. Je však nutné připomenout, že právě prostřednictvím daňového přiznání mohou poplatníci optimalizovat svoje daňové zatížení a snížit si tak daňovou povinnost. Pokud dosáhnou potřebné podmínky, že jejich příjmy z ČR budou tvořit 90% všech celosvětových příjmů, potom mohou i nerezidentní poplatníci v daňovém přiznání využít výhodných slev na dani, daňových zvýhodnění, nezdanitelných částí základu daně či výdaje paušálem. Od roku 2009 mohou nově nerezidentní poplatníci započíst do daňového přiznání i svoji sraženou daň dle § 36 odst. 7 ZDP. Zmíněné výhody lze vidět v praktické části bakalářské práce např. na uvedeném příkladě č. 2 u basketbalisty pana Coreyho Muirheada, který podal DP

a optimalizoval svoje daňové zatížení, uhradil tak na dani o 631 020 Kč méně než kdyby DP nepodal.

Příznivější režim je aplikován vůči státům EU a EHP, zejména u příjmů, jež podléhají srážkové dani. Jak jsem již výše zmínila, důvod je uveden v § 36 odst. 7 ZDP, který umožňuje poplatníkům daňovým nerezidentům, pokud podají daňové přiznání a splňují určité podmínky, započíst sraženou daň na jejich daňovou povinnost a uplatnit si v něm podobné výhody, jako mají rezidenti ČR.

Práce byla završena praktickými příklady, se kterými se můžeme v běžném životě často setkat, měly by tak sloužit jako jeden z podkladů k pochopení problematiky zdaňování příjmů daňových nerezidentů ČR.

## Seznam literatury

- (1) *Daně, účetnictví-vzory a případy*. č. 12. Český Těšín: Poradce, 2008. 176 s. ISSN 1213-9270.
- (2) *Exportní strategie České republiky pro období 2006-2010: Zpráva o průběžném plnění v roce 2008*. [online]. 2008 [cit. 2009-12-26]. Dostupné z: <[http://www.businessinfo.cz/files/zahranicni-obchod/Exp-strat-plneni08\\_090430.pdf](http://www.businessinfo.cz/files/zahranicni-obchod/Exp-strat-plneni08_090430.pdf)>
- (3) HAKENBERGOVÁ, Waltraud. *Základy evropského hospodářského práva*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2000. 267 s. ISBN 80-7179-301-9.
- (4) *Listina základních práv a svobod*. [online]. [cit. 2009-10-29]. Dostupné z: <<http://www.psp.cz/docs/laws/listina.html>>.
- (5) PETRÁČKOVÁ, Věra. *Akademický slovník cizích slov:[A-Ž]*. 1. vyd. Praha: Academia, 1997. 834 s. ISBN 80-200-0607-9.
- (6) Pokyn č. D-154. *Finanční zpravodaj*. č. 2-3. Praha: SEVT, 1997. ISSN 0322-9653.
- (7) Pokyn č. D-300. *Finanční zpravodaj*. č. 11-12. Praha: SEVT, 2006. ISSN 0322-9653.
- (8) *Právní řád - Česká republika*. [online]. 2006 [cit. 2009-10-30]. Dostupné z: <[http://ec.europa.eu/civiljustice/legal\\_order/legal\\_order\\_cze\\_cs.htm](http://ec.europa.eu/civiljustice/legal_order/legal_order_cze_cs.htm)>.
- (9) *Prezentace o EU*. [online]. [cit. 2009-10-30]. Dostupné z: <[http://europa.eu/abc/euslides/index\\_cs.htm](http://europa.eu/abc/euslides/index_cs.htm)>.
- (10) *Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu, resp. z příjmu a z majetku*. [online]. [cit. 2010-04-01]. Dostupné z: <<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/194.html?year=>>>.
- (11) *Převzetí společné obchodní politiky EU a její vliv na obchod ČR se třetími zeměmi*. [online]. [cit. 2009-12-26]. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/statni-podpora-exportu/prevzeti-spolecne-obchodni-politiky-eu-a/1000485/31400/>>>.
- (12) *Přímé zahraniční investice – vybrané přínosy a náklady pro českou ekonomiku*. [online]. 2007 [cit. 2010-01-05]. Dostupné z: <<http://www.czso.cz/csu/csu.nsf/informace/ckta120208.doc>>.

- (13) RYLOVÁ, Zuzana. *Mezinárodní dvojí zdanění 2009*. 3. vyd. Olomouc: Anag, 2009. 423 s. ISBN 978-80-7263-511-5.
- (14) Sdělení k aktualizaci OECD vzorové smlouvy o zamezení dvojího zdanění z roku 2002, č.j 494/1 173/2003. *Finanční zpravodaj*. č. 1. Praha: SEVT, 2003. ISSN 0322-9653.
- (15) Sdělení Ministerstva financí, č.j. 251/122 867/2000, k problematice pojmů "místo vedení" a "skutečný vlastník". *Finanční zpravodaj*. č. 1. Praha: SEVT, 2001. ISSN 0322-9653.
- (16) *Smlouva mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmů a z majetku*. [online]. [cit. 2010-03-12]. Dostupné z: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/1984/sb03-84.pdf>>.
- (17) *Smlouva mezi Českou republikou a Kanadou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů*. [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupné z: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2002/sb036-02m.pdf>>.
- (18) *Smlouva mezi Českou republikou a Portugalskou republikou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů*. [online]. [cit. 2010-04-20]. Dostupné z: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/1997/sb091-97.pdf>>.
- (19) *Smlouva mezi Českou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů a z majetku*. [online]. [cit. 2010-04-20]. Dostupné z: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2007/sb021-07m.pdf>>.
- (20) *Smlouva mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů a z majetku*. [online]. [cit. 2010-04-10]. Dostupné z: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2003/sb045-03m.pdf>>.
- (21) *Smlouva mezi Českou republikou a státem Izrael o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů*. [online]. [cit. 2010-03-12]. Dostupné z: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/1995/sb05-95.pdf>>.

- (22) *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.* [online]. [cit. 2010-04-01]. Dostupné z:  
<<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2005/sb036-05m.pdf>>.
- (23) *Smlouva mezi vládou České republiky a vládou Norského království o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů.* [online]. [cit. 2010-04-20]. Dostupné z:  
<<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/2005/sb055-05m.pdf>>.
- (24) *Smlouva mezi vládou České republiky a vládou Polské republiky o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmů a z majetku.* [online]. [cit. 2009-04-10]. Dostupné z: <<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/sbirka/1994/sb10-94.pdf>>.
- (25) SOJKA, Vlastimil. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů.* 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. 326 s. ISBN 978-80-7357-3546.
- (26) *Tax & Legal News: Změny článku 5 - Stálá provozovna.* [online]. 2008 [cit. 2009-10-09]. Dostupné z:  
<[http://www.deloitte.com/view/cs\\_CZ/cz/sluzby/dane/article/ddc31ea66dff110VgnVCM100000ba42f00aRCRD.htm](http://www.deloitte.com/view/cs_CZ/cz/sluzby/dane/article/ddc31ea66dff110VgnVCM100000ba42f00aRCRD.htm)>.
- (27) TÝČ, Vladimír. *Základy práva Evropské unie pro ekonomy.* 5. vyd. Praha: Linde, 2006. 287 s. ISBN 80-7201-631-8.
- (28) *Ústava České republiky.* [online]. [cit. 2009-10-29]. Dostupné z:  
<<http://www.psp.cz/docs/laws/constitution.html>>.
- (29) VYBÍHAL, Václav. *Zdaňování příjmů fyzických osob 2009: praktický průvodce.* 5. vyd. Praha: Grada, 2009. 224 s. ISBN 978-80-247-2998-5.
- (30) Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.
- (31) Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.
- (32) Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

## Seznam tabulek

Tabulka 1: Výpočet podílu příjmů v ČR z celosvětových příjmů .....	47
Tabulka 2: Výpočet daňové povinnosti v ČR pro daňové přiznání.....	48
Tabulka 3: Sražená daň od českého plátce klubu Miltra Nový Jičín.....	50
Tabulka 4: Výpočet podílu příjmů v ČR z celosvětových příjmů .....	50
Tabulka 5: Výpočet daňové povinnosti v ČR pro daňové přiznání.....	51
Tabulka 6: Sražená daň od českého plátce klubu BH Nymburk .....	52
Tabulka 7: Sražená daň za licenční poplatek od českého plátce .....	53
Tabulka 8: Sražená zálohová daň od českého plátce Sjezdovky Jeseník .....	56
Tabulka 9: Výpočet podílu příjmů v ČR z celosvětových příjmů .....	56
Tabulka 10: Roční zúčtování daně.....	56
Tabulka 11: Sražení měsíční zálohové daně od českého plátce Mami pekárna .....	58
Tabulka 12: Výpočet podílu příjmů v ČR z celosvětových příjmů .....	58
Tabulka 13: Výpočet daňové povinnosti v ČR pro daňové přiznání.....	58

## Seznam použitých zkratk

ČR	Česká republika
EHP	Evropský hospodářský prostor
EU	Evropská unie
FO	fyzická osoba
LZPS	Listina základních práv a svobod
PO	právnícká osoba
SP	stálá provozovna
SZDZ	Smlouvy o zamezení dvojího zdanění
ZDP	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů
ZSDP	zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění pozdějších předpisů



## **Seznam příloh**

- Příloha č. 1: Oznámení plátce daně o dani z příjmu vybírané srážkou (tiskopis MFin č. 5478 vzor č. 11)
- Příloha č. 2: Vyúčtování daně z příjmů vybíraných srážkou (tiskopis MFin č. 5466 vzor č. 12)
- Příloha č. 3: Daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob

PŘÍLOHA Č. 1:

OZNÁMENÍ PLÁTCE DANĚ O DANI Z PŘÍJMU VYBÍRANÉ  
SRÁŽKOU (TISKOPIS MFIN Č. 5478 VZOR Č. 11)

# OZNÁMENÍ PLÁTCE DANĚ

## o dani z příjmů vybírané srážkou

Oznámení o splnění povinnosti odvodu sražené daně z příjmů uvedené v § 22 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), které je povinen plátce daně podat současně s úhradou daně podle § 38d odst. 3 zákona o daních z příjmů

PLÁTCE DANĚ					
01	Jméno a příjmení				
02	Název právnické osoby	Miltra Nový Jičín			
03	Daňové identifikační číslo přidělené v ČR (DIČ)				
<b>Adresa plátce daně v ČR</b>					
04	Obec	Nový Jičín	05	PSČ	74101
06	Ulice, část obce a č. p. / č. o.	Bezručova 5			

PŘÍJEMCE – POPLATNÍK SE SÍDLEM NEBO BYDLIŠTĚM V ZAHRANIČÍ					
07	Jméno a příjmení	Corey Muirhead			
08	Název právnické osoby	09	Typ poplatníka	01	
10	Datum narození	6.9.1978	11	Pohlaví	<input checked="" type="checkbox"/> muž (zaškrtněte příslušnou variantu symbolem X) <input type="checkbox"/> žena
12	Místo narození	Skien	13	Stát narození	Norsko
14	Stát daňové rezidence	NO	15	Daňová identifikace ve státě daňové rezidence	780609/4726
<b>Adresa poplatníka ve státě daňové rezidence</b>			16	Typ adresy	01
17	Obec	Skien	18	PSČ (ZIP)	3718
19	Ulice, část obce a č. p. / č. o.	Skoglivegen 28			

DAŇ Z PŘÍJMŮ VYBÍRANÁ SRÁŽKOU							
20	Druh příjmu	příjmy veřejně vystupujícího sportovce	21	Kód rozlišení příjmu	17		
			22	Sazba daně	15		
<b>Úhrada poplatníkovi – Zaúčtování závazků <input checked="" type="checkbox"/> (zaškrtněte příslušnou variantu symbolem X)</b>							
23	Datum	24	Částka	25	Měna	26	Kurz
20.12.2009		5 525 000,00	CZ				

DAŇOVÁ POVINNOST (částky v Kč)							
27	Základ daně	6 500 000	27a	Zdanitelný příjem	6 500 000		
27b	Povinné pojistné	28	Daň	15	29	Datum povinnosti daň srazit	20.12.2009
30	Poznámka						

INFORMACE O ÚHRADĚ SRAŽENÉ DANĚ					
31	Datum	32	Částka	33	Účet správce daně
20.12.2009		975 000	721-87622661/0710		

za plátce daně zpracoval:

dne:

podpis zpracovatele:

kontaktní spojení (telefon/fax/e-mail): ,

oprávněná osoba za plátce:

podpis oprávněné osoby:

**Za finanční úřad údaje zaevidoval:**

**dne:**

**podpis:**

**Vysvětlivky / komentář k vybraným řádkům:**

**\*) vyberte typ oznámení plátce daně o dani z příjmů vybírané srážkou (v poznámce – uveďte zdůvodnění chybného sražení daně, případně údaje o dobropisu, údaje o dobropisu se uvedou znaménkem – )**

**Vyplňujte prosím pouze nepodbarvené /resp. žluté/ položky, a to ty, pro které máte věcnou náplň. Nevyplněné položky proškrtněte.**

**Všechny údaje, kterých se to týká, vyplňujte v Kč.**

- 01 Uveďte jméno a příjmení fyzické osoby
  - 02 Uveďte název právnické osoby
  - 03 Uveďte daňové identifikační číslo přidělené v České republice
  - 04 Uveďte název obce
  - 05 Uveďte poštovní kód (směrovací číslo) obce
  - 06 Uveďte název ulice a číslo popisné a orientační, popř. PO Box
  - 07 Uveďte jméno a příjmení fyzické osoby
  - 08 Uveďte název právnické osoby
  - 09 Uveďte příslušný číselný kód z následujícího výčtu:
    - 01 – fyzická osoba
    - 02 – obchodní společnost
    - 03 – sdružení
    - 04 – jiná právnická osoba
    - 05 – státní nebo mezinárodní organizace
    - 06 – ostatní
    - 07 – nespecifikováno
  - 10 Uveďte pouze pro fyzickou osobu
  - 11 Uveďte pouze pro fyzickou osobu
  - 12 Uveďte pouze pro fyzickou osobu
  - 13 Uveďte pouze pro fyzickou osobu
  - 14 Uveďte kód státu daňové rezidence poplatníka podle § 2, odst. 3 a § 17, odst. 4 zákona o daních z příjmů; kódy států uvádějte z webové adresy <http://cds.mfcr.cz> položka Daně, podpoložka Daně, složka Daně z příjmů, nabídka Seznam kódů států – použijte se pouze dvoumístný kód vymezený písmeny velké abecedy
  - 15 Daňové identifikační číslo, popř. rodné či jiné identifikační číslo vydané ve státě daňové rezidence
  - 16 Uveďte příslušný číselný kód z následujícího výčtu:
    - 01 – bydliště nebo místo vedení / místo podnikání
    - 02 – korespondenční (resp. registračního zástupce)
    - 03 – jiná nebo neznámá
  - 17 Uveďte název obce
  - 18 Uveďte poštovní kód (směrovací číslo) obce
  - 19 Uveďte název ulice a číslo popisné a orientační, popř. PO Box
  - 20 Uveďte zdroj příjmu poplatníka – specifikaci dle § 22 zákona o daních z příjmů, popřípadě slovní charakteristiku
  - 21 Uveďte příslušný kód z následujícího výčtu:
    - 10 – podíly na zisku (dividendy...)
    - 11 – úroky
    - 12 – licenční poplatky
    - 13 – kapitálové příjmy
    - 16 – odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob
    - 17 – příjmy sportovců a umělců
    - 21 – ostatní příjmy
  - 22 Dle § 36 zákona o daních z příjmů včetně modifikace podle smluv o zamezení dvojího zdanění
  - 23 Uveďte datum úhrady poplatníkoví
  - 24 Uveďte částku, která byla skutečně vyplacena nerezidentovi (po odečtení sražené daně)
  - 25 Měna (měna, ve které byla platba poplatníkoví provedena)
  - 26 Kurz (dle § 38 zákona o daních z příjmů)
  - 27 Uveďte základ daně zaokrouhlený dle § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů  
Neprovede-li plátce srážku daně nebo nevybere-li daň ve stanovené výši, a to ani dodatečně, uvede se zvýšený základ daně v souladu s § 69, odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“) vzorec pro vypočtení zvýšeného daňového základu:  
 $(100 \times P) / (100 - S)$  (zaokrouhluje se na celé koruny dolů)  
Příklad: Částka úhrady ve prospěch poplatníka (P) ..... 20.000 Kč  
sazba daně (S) ..... 15 %  
na řádku 27 se uvede ..... 23.529 Kč
- Řádky 27a a 27b vyplňte pouze v případě příjmu, u něhož se základ daně zvyšuje o „povinné pojistné“ (viz § 6 odst. 13, 15 zákona o daních z příjmů)
- 27a Uveďte částku hrubého příjmu
  - 27b Uveďte částku „povinného pojistného“ podle § 6 odst. 13 zákona o daních z příjmů
  - 28 Daň sražená podle zákona o daních z příjmů včetně modifikace podle smluv o zamezení dvojího zdanění poplatníkoví se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí zaokrouhlená dle § 46a ZSDP
  - 29 § 38d, odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů
  - 30 Do poznámky uveďte:  
zdůvodnění nesprávně sražené a odvedené daně;  
v případě sdělení o vydaném dobropisu uveďte identifikaci dokladu, ke kterému se dobropis vztahuje (např. číslo dokladu, ke kterému byl dobropis vystaven); pokud bude snížení daňové povinnosti v důsledku vydání dobropisu vyrovnáno zápočtem s daňovou povinností vyplývající z jiného dokladu, uveďte číslo dokladu, na jehož základě daňová povinnost vznikla
- Uveďte údaje o placení sražené daně správci daně
- 31 Datum platby
  - 32 Částka v Kč
  - 33 Účet správce daně (pozor na správný formát účtu)

PŘÍLOHA Č. 2:

VYÚČTOVÁNÍ DANĚ Z PŘÍJMŮ VYBÍRANÝCH SRÁŽKOU

(TISKOPIS MFIN Č. 5466 VZOR Č. 12)

Při vyplnění tiskopisu postupujte, prosím, podle pokynů.

Finančnímu úřadu v, ve, pro

Novém Jičíně

01 Daňové identifikační číslo plátce

CZ

otisk podacího razítka finančního úřadu

# VYÚČTOVÁNÍ DANĚ

## vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně

z příjmů  fyzických  právnických osob

za zdaňovací období  za část zdaňovacího období

od 1.1.2009 do 31.12.2009

01a Kód rozlišení Vyúčtování

01b Datum

### I. oddíl - údaje o plátcích daně

02 Fyzická osoba:

příjmení

jméno(-a)

titul

03 Právnická osoba:

název právnické osoby

Miltra Nový Jičín

04 Fyzická i právnická osoba: adresa bydliště (místo trvalého pobytu) nebo sídlo

PSČ

74101

Obec

Nový Jičín

Ulice

Bezručova

Č. popisné

5

Č. orientační

05 Lhůta pro podání daňového přiznání v průběhu zdaňovacího období

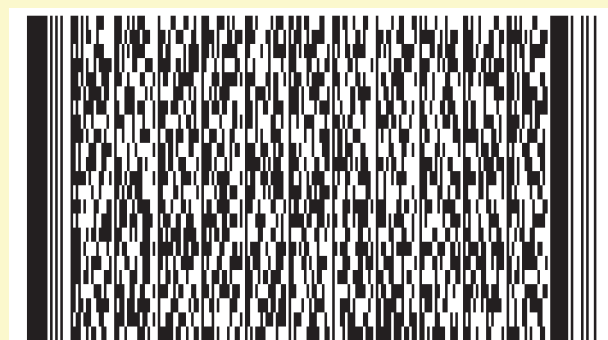
31.3.2010

06 Čísla bankovních účtů, na které byly v období, za které předkládáte vyúčtování, odváděny částky sražené daně

předčíslí bankovního účtu	číslo bankovního účtu	kód banky
721	87622661	0710

07 Bankovní spojení plátce

předčíslí bankovního účtu	číslo bankovního účtu	kód banky
86	7154831	0100

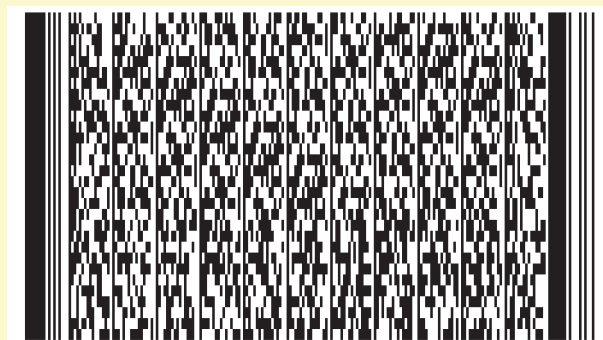


1fb2b2be-ad30-4d03-84b7-c9d0bf29f458

## II. oddíl - srážky a odvody daně

Č. ř.	Měsíc	Na dani v průběhu měsíce		Částka ze sloupce 1, která má být odvedena ve lhůtě podle § 38d odst. 3 věty druhé zákona (částka v Kč)	Dodatečně sražená daň za předchozí období podle § 38d odst. 8 zákona (částka v Kč)
		mělo být sraženo podle § 38d odstavců 1, 2 a 8 zákona (částka v Kč)	bylo sraženo (částka v Kč)		
		sloupec 1	sloupec 2		
1.	leden				
2.	únor				
3.	březen				
4.	duben				
5.	květen				
6.	červen				
7.	červenec				
8.	srpen				
9.	září				
10.	říjen				
11.	listopad				
12.	prosinec	975 000	975 000		
13.	ÚHRN	975 000	975 000		

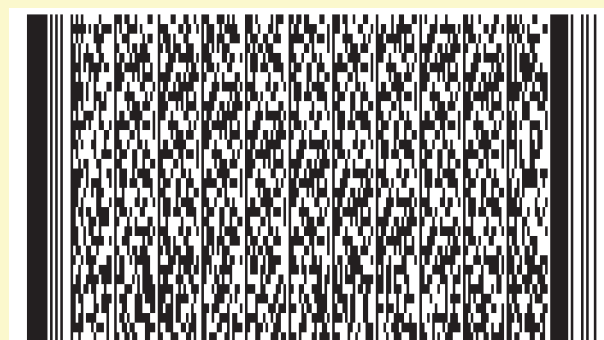
<sup>1)</sup> Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon")



1fb2b2be-ad30-4d03-84b7-c9d0bf29f458

## II. oddíl - srážky a odvody daně

Č. ř.	Snížení odvodu daně o částku vráceného přeplatku podle § 38d odst. 8 zákona (částka v Kč)	Částka odvedené daně, k níž se váže dodatečně podepsané prohlášení podle § 38k zákona (částka v Kč)	Na dani za předchozí období a na příslušenství daně na základě rozhodnutí FÚ mělo být odvedeno (částka v Kč)	Na dani a příslušenství mělo být odvedeno celkem (sl. 1 + sl. 4 – sl. 5 + sl. 7) (částka v Kč)	Na dani bylo odvedeno celkem (částka v Kč)
	sloupec 5	sloupec 6	sloupec 7	sloupec 8	sloupec 9
1.					975 000
2.					
3.					
4.					
5.					
6.					
7.					
8.					
9.					
10.					
11.					
12.				975 000	
13.				975 000	975 000



1fb2b2be-ad30-4d03-84b7-c9d0bf29f458



### III. oddíl – vyrovnání odvodové povinnosti

Č. ř.	Odvodová povinnost	Údaje plátce daně (Kč)	Údaje správce daně (Kč)
1.	Na dani mělo být odvedeno (sl. 8 ř. 13 v oddílu II. mínus sl. 6 ř. 13 v oddílu II.)	975 000	
2.	Na dani bylo odvedeno (sl. 9 ř. 13 v oddílu II.)	975 000	
3.	Přeplatek (označ. +), je-li ř. 2 větší než ř. 1 Nedoplatek (označ. -), je-li ř. 1 větší než ř. 2	0	

#### Vyúčtování sestavil

příjmení

jméno(-a)

titul

telefon

e-mail

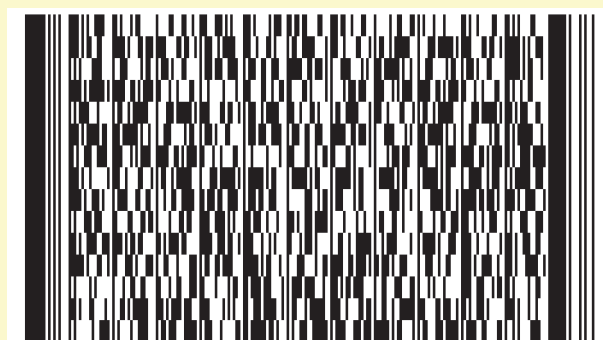
**PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO VYÚČTOVÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ  
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM**

<b>Údaje o zástupci:</b>		Kód zástupce:	<input type="text"/>
Jméno(-a)	Příjmení	Název právnické osoby	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
Datum narození	Evidenční číslo osvědčení daňového poradce	IČ právnické osoby	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
<b>Fyzická osoba oprávněná k podpisu</b> (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), <b>s uvedením vztahu k právnické osobě</b> (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)			
Jméno(-a)	Příjmení	Vztah k právnické osobě	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
Datum	Otisk razítka	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	

Počet příloh

Povinnou přílohou tohoto tiskopisu pro plátce, který v tomto zdaňovacím období (části zdaňovacího období) provedl podle § 38d odst. 8 zákona opravy sražení, je „Příloha k Vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických osob“.

**Za finanční úřad údaje přezkoušel ..... dne .....**



1fb2b2be-ad30-4d03-84b7-c9d0bf29f458

PŘÍLOHA Č. 3:

DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ K DANI Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Finančnímu úřadu v, ve, pro

Novém Jičíně

01 Daňové identifikační číslo

C Z

02 Rodné číslo

7 8 0 6 0 9 / 4 7 2 6

Otisk podacího razítka finančního úřadu

03 DAP<sup>1)</sup>

řádné

XXX

opravné

dodatečné

Důvody pro podání dodatečného DAP zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu DAP<sup>2)</sup>

Datum

05 DAP zpracoval a předkládá daňový poradce na základě plné moci k zastupování, která byla podána správcí daně před uplynutím neprodloužené lhůty<sup>1)</sup>

ano

ne XXX

05a Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem<sup>1)</sup>

ano

ne XXX

# PŘIZNÁNÍ

## 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) 2009 nebo jeho část<sup>2)</sup> od 01.01.2009 do 31.12.2009  
dále jen „DAP“

### 1. ODDÍL – Údaje o poplatníkovi

06 Příjmení Muirhead	07 Rodné příjmení	08 Jméno(-a) Corey
09 Titul	10 Státní příslušnost norská	11 Číslo pasu

### Adresa bydliště (místa trvalého pobytu) v den podání DAP

12 Obec Skien	13 Ulice / část obce Skoglivegen	14 Číslo popisné / orientační 28
15 PSČ 3718	16 Telefon / mobilní telefon	17 Fax / e-mail
		18 Stát NORSKO

### Adresa bydliště (místa trvalého 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 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 NOVÝ JIČÍN	24 Ulice / část obce Žižkova	25 Číslo popisné / orientační 20
26 PSČ 74101	27 Telefon / mobilní telefon	28 Fax / e-mail

29 Kód státu – vyplní jen daňový nerezident

NO

29a Výše celosvětových příjmů

7200000 Kč

30 Spojení se zahraničními osobami<sup>1)</sup>

ano

ne

XXX

## 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		
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)		
35 Úhrn příjmů plynoucí 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)		
36a Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona po vymezení (ř. 36 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 6 zákona nebo ř. 36)		
37 Dílčí základ daně nebo ztráta z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)	2600000	
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)		
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 209 přílohy č. 2 DAP)		
41 Úhrn řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40).	2600000	
41a Úhrn dílčích základů daně podle § 7 až § 10 zákona po vymezení (ř. 41 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 až § 10 zákona nebo ř. 41)	2600000	
42 Základ daně (36a + kladná hodnota z ř. 41a)	2600000	
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)	2600000	

### 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)		70000		
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 nezdánitelných 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)		70000		
55 Základ daně snížený o nezdánitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 – ř. 54)		2530000		
56 Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů		2530000		
57 Daň podle § 16 zákona		379500		

### 4. ODDÍL – Daň celkem, ztráta

58 Daň podle § 16 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	379500,00	
59 (neobsazeno)		
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58)	379500	
61 Daňová ztráta - zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka minus	0	

### 5. ODDÍL – Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění

62 Slevy celkem podle § 35 odst. 1 zákona		
63 Sleva podle § 35 odst.6 až 8, § 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
64 písm. a) zákona (na poplatníka)	24840
65a) písm. b) zákona (na manželku/manžela)	
65b) písm. b) zákona (na manželku/manžela, která/který je držitelem ZTP/P)	
66 písm. c) zákona (na poživatele část. invalidního důchodu)	
67 písm. d) zákona (na poživatele plného invalidního důchodu)	
68 písm. e) zákona (na držitele průkazu ZTP/P)	
69 písm. f) zákona (studium)	
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)	24840
71 Daň po uplatnění slev podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (ř. 60 – ř. 70)	354660

**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	Muirhead Thea	0412045780	12	
2				
3				
4				
	Celkem		12	

72 Daňové zvýhodnění na vyživované dítě	10680
73 Sleva na dani (částka z ř. 72, uplatněná maximálně do výše daně na ř. 71)	10680
74 Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona (ř. 71 – ř. 73)	343980

75 Daňový bonus (ř. 72 – ř. 73)	
76 Úhrn vyplacených měsíčních daňových bonusů podle § 35d zákona (včetně případného doplatku na daňovém bonusu)	
77 Rozdíl na daňovém bonusu (ř. 75 – ř. 76)	

**6. ODDÍL – Dodatečné DAP**

78 Poslední známá daňová povinnost	
79 Zjištěná daňová povinnost podle § 41 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (ř. 74)	
80 Rozdíl řádků (ř. 79 – ř. 78) : zvýšení (+) částka daně se zvyšuje, snížení (-) částka daně se snižuje	
81 Poslední známá daňová povinnost - daňová ztráta podle § 5 zákona	
82 Zjištěná ztráta podle § 41 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (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 zapláceno poplatníkem 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	975000
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, (-) zapláceno více	-631020

**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)“	1
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) a daně po slevě“ 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	1
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	
Další přílohy výše neuvedené	
Počet listů příloh celkem	2

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

<b>Údaje o zástupci:</b>	Kód zástupce:
<input type="text"/>	<input type="text"/>
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby	
<input type="text"/>	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby	
<input type="text"/>	
<b>Fyzická osoba oprávněná k podpisu</b> (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), <b>s uvedením vztahu k právnické osobě</b> (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)	
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě	
<input type="text"/>	
Datum	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
<input type="text"/>	<input type="text"/>
Otisk razítka	
<input type="text"/>	

**VYPLNÍ FINANČNÍ ÚŘAD**Za finanční úřad přiznanou daňovou povinnost a ztrátu vyměřil!)  – dodatečně vyměřil!)  podle § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb.,o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dne  ke dni Podpis odpovědného pracovníka **ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB**

Podle ust. § 64 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, žádám o vrácení:

přeplatku na dani z příjmů fyzických osob ..... **631020** Kč.Přeplatek zašlete na adresu: **Corey Muirhead, Skoglivegen 28, 3718**

Přeplatek vraťte na účet vedený u ..... č. ....

kód banky ..... specifický symbol .....

Vlastník účtu ..... měna, ve které je účet veden .....

V ..... dne **13.04.2010** Podpis poplatníka (zástupce) .....**VYPLNÍ FINANČNÍ ÚŘAD**

<input type="text"/>
Otisk podacího razítka finančního úřadu

1) 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 § 40 a v § 40b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

# PŘÍLOHA č. 1

je součástí tiskopisu PŘÍZNÁNÍ k dani z příjmů fyzických osob  
za zdaňovací období 2009 – 25 5405 MFin 5405 vzor č. 16 (dále jen „DAP“)

Rodné číslo: 7 8 0 6 0 9 / 4 7 2 6

Částky uveďte v celých Kč. Číselné hodnoty počítané v průběhu výpočtu daňové povinnosti jsou ukazatelé ve smyslu ustanovení § 46a odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů a jejich zaokrouhlení se provádí s přesností na dvě desetinná místa.

## Výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 zákona)

### 1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 zákona)

Příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky a příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí

Vedu daňovou evidenci <sup>1)</sup>		Vedu účetnictví <sup>1)</sup>		Uplatňuji výdaje procentem z příjmů <sup>1)</sup>	XXXX
-------------------------------------	--	-------------------------------	--	---	------

	poplatník	finanční úřad
101 Příjmy podle § 7 zákona	6500000	
102 Výdaje související s příjmy podle § 7 zákona	3900000	
103 (neobsazeno)		
104 Rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 101 – ř. 102) nebo výsledek hospodaření (zisk, ztráta)	2600000	
105 Úhm částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona zvyšující – uveďte úhm částek zvyšujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd. E na str. (2)		
106 Úhm částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona snižující – uveďte úhm částek snižujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd. E na str. (2)		
107 Část příjmů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (zisk), kterou rozdělujete na spolupracující osobu (osoby) podle § 13 zákona		
108 Část výdajů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (ztráta), kterou rozdělujete na spolupracující osobu (osoby) podle § 13 zákona		
109 Část příjmů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (zisk), která připadla na Vás jako na spolupracující osobu podle § 13 zákona		
110 Část výdajů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (ztráta), která připadla na Vás jako na spolupracující osobu podle § 13 zákona		
111 (neobsazeno)		
112 Váš podíl jako společníka veřejné obchodní společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti. Vykáže-li společnost ztrátu, označte svůj podíl znaménkem minus (-)		
113 Dílčí základ daně (ztráta) z příjmů podle § 7 zákona (ř. 104 + ř. 105 – ř. 106 – ř. 107 + ř. 108 + ř. 109 – ř. 110 – ř. 111 + ř. 112)	2600000	

### 2. Doplnující údaje (§ 7 zákona)

#### A. Údaje o obratu a odpisech

Roční úhm čistého obratu

Uplatněné odpisy celkem

Z toho odpisy nemovitostí

#### B. Druh činnosti<sup>2)</sup>

Název hlavní (převažující) činnosti

Sazba výdajů  
% z příjmů

Příjmy

Výdaje

CZ - NACE

SPORTOVNÍ ČINNOSTI	60	6500000	3900000	
--------------------	----	---------	---------	--

Název dalších činností

Název dalších činností	Sazba výdajů % z příjmů	Příjmy	Výdaje	CZ - NACE
Celkem		6500000	3900000	

**C. Údaje o podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti**

Datum zahájení činnosti Datum přerušení činnosti Datum ukončení činnosti Datum obnovení činnosti Počet měsíců činnosti

01.08.2009		31.12.2009		6
------------	--	------------	--	---

**D. Tabulka pro poplatníky, kteří vedou daňovou evidenci podle § 7b zákona**

Vyplňte pouze v případě, vedete-li daňovou evidenci podle § 7b zákona. Údaje, prosím, vyplňte v celých Kč.

	Na začátku zdaňovacího období	Na konci zdaňovacího období
1. Hmotný majetek		
2. Peněžní prostředky v hotovosti*)		
3. Peněžní prostředky na bankovních účtech*)		
4. Zásoby		
5. Pohledávky včetně poskytnutých úvěrů a půjček		
6. Ostatní majetek*)		
7. Závazky včetně přijatých úvěrů a půjček		
8. Rezervy		

9. Mzdy

\*) označené údaje jsou nepovinné

**E. Úpravy podle § 5, § 23 zákona <sup>2)</sup>**

č. ř.	Popis úpravy podle § 5, § 23 zákona <b>zvýšující</b> výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.		
2.		
3.		
4.		

č. ř.	Popis úpravy podle § 5, § 23 zákona <b>snižující</b> výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.		
2.		
3.		
4.		

**F. Údaje o účastnících sdružení <sup>2)</sup>**

Jste-li účastník sdružení, které není právnickou osobou, vyplňte údaje o ostatních členech sdružení					
	Jména	Příjmení	DIČ	Podíl na příjmech v %	Podíl na výdajích v %
1.					
2.					
3.					

**G. Údaje o spolupracující osobě <sup>2)</sup>**

Jste-li osoba, která rozděljuje příjmy a výdaje podle § 13 zákona, uveďte údaje o spolupracující osobě				
	Jména	Příjmení	DIČ (RČ)	Podíl na příjmech a výdajích v %
1.				
2.				

**H. Údaje o osobě, která rozděljuje příjmy a výdaje**

Jste-li spolupracující osoba podle § 13 zákona, uveďte údaje o osobě, která na Vás rozdělila příjmy a výdaje				
	Jména	Příjmení	DIČ	Podíl na příjmech a výdajích v %
1.				

**I. Údaje o veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti <sup>2)</sup>**

Daňové identifikační číslo veřejné obchodní společnosti, kde jste společníkem, nebo komanditní společnosti, kde jste komplementářem, a výše Vašeho podílu v procentech	DIČ	%

<sup>1)</sup> Z předtištěných možností v rámečku vyberte odpovídající variantu a označte křížkem<sup>2)</sup> Údaje, pro které nedostačuje vyhrazené místo, uveďte na volný list a přiložte k tiskopisu



# Darovací smlouva

(podle § 628 a násl. ustanov. Občanského zákoníku)

Smluvní strany:

*Corey Muirhead, Skoglivegen 28 Skien 3718*

dále jen **dárce**,

a

*Miltra Nový Jičín, Bezručova 5 Nový Jičín 74101*

dále jen **obdarovaný**,

uzavírají na základě vzájemné shody tuto

**darovací smlouvu**

**I.**

## **Předmět a podmínky smlouvy**

1. Předmětem této smlouvy je **finanční dar** v celkové hodnotě **70 000 Kč**.
2. Obdarovaný dar přijímá a zavazuje se jej převzít do 14 dnů od podepsání této smlouvy. Pokud tak neučiní, darovací smlouva pozbývá platnosti.
3. Dar předává dárce obdarovanému dobrovolně. S darem dárce nespojuje žádnou protislužbu ze strany obdarovaného.
4. Tato smlouva se vyhotovuje ve 2 stejnopisech. Každá ze smluvních stran obdrží jeden stejnopis.
5. Obě strany prohlašují, že darovací smlouvu sepsaly na základě svobodné vůle, smlouvu si přečetly a s jejím obsahem souhlasí. Toto potvrzují svými podpisy.

V **Novém Jičíně** dne **15.12.2009**

**Muirhead Corey**

podpis dárce

**Miltra Nový Jičín**

podpis obdarovaného