

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Katedra financí a účetnictví

Studijní program: N6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

**APLIKACE SMLOUVY O ZAMEZENÍ DVOJÍHO
ZDANĚNÍ S RAKOUSKOU REPUBLIKOU**

Vedoucí diplomové práce
Ing. Václav Boněk

Autor
Eva Kremerová

2012

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Eva KREMEROVÁ**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Aplikace smlouvy o zamezení dvojího zdanění
s Rakouskou republikou**
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Analyzovat realizaci smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Rakouskou republikou v oblasti jednotlivých druhů příjmů se zvláštním zaměřením na příjmy ze závislé činnosti

Metodický postup:

1. Mezinárodní dvojí zdanění a způsoby jeho řešení
2. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění
3. Způsoby zamezení dvojího zdanění
4. Vývoj smluv o zamezení dvojího zdanění s Rakouskou republikou
5. Způsoby zamezení dvojího zdanění u jednotlivých druhů příjmů fyzických osob
6. Zamezení dvojího zdanění u příjmů ze závislé činnosti podle současné smlouvy č. 31/2007 Sb. m. s. a podle předchozí smlouvy č. 48/1979 Sb.
7. Řešení problematiky zamezení dvojího zdanění u příjmů ze závislé činnosti podle současné smlouvy v praktických příkladech
8. Závěr

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 50 - 60 stran

Forma zpracování diplomové práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

Pelech P., Pelc V.: Daně z příjmů - komentář, Anag 2010

Sojka V.: Mezinárodní zdanění příjmů, ASPI 2008

Rylová Z.: Mezinárodní dvojí zdanění, Anag 2009

Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku, Wolters Kluwer 2009

www.mfer.cz

odborné časopisy (Daně a právo v praxi, DHK, Daňový expert apod.)

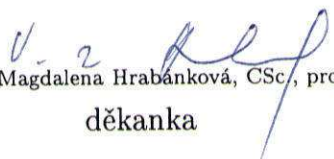
Vedoucí diplomové práce:

Ing. Václav Boněk

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: 1. března 2010

Termín odevzdání diplomové práce: 15. dubna 2011


prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc., prof.h.c.

děkanka

L.S.


doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2010

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma Aplikace smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Rakouskou republikou vypracovala samostatně pod vedením Ing. Václava Boňka a v seznamu literatury jsem uvedla všechny použité literární i jiné odborné zdroje.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b Zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své diplomové práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním svého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly, v souladu s uvedeným ustanovením Zákona č. 111/1998 Sb., zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledky obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu své kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 3. dubna 2012

vlastnoruční podpis autorky

PODĚKOVÁNÍ

Děkuji Ing. Václavu Boňkovi, vedoucímu diplomové práce, za cenné rady, připomínky a erudovanou pomoc.

Obsah

1	Úvod.....	7
2	Mezinárodní dvojí zdanění a způsoby jeho řešení	9
2.1	Vznik dvojího zdanění	9
2.2	Opatření omezující dvojí zdanění	10
3	Smlouvy o zamezení dvojího zdanění.....	11
3.1	Modelová smlouva OSN	12
3.2	Modelová smlouva OECD	12
3.3	Osobní daňová příslušnost	15
3.3.1	Určení rezidence podle ZDP	15
3.3.2	Určení rezidence podle mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění	16
4	Způsoby zamezení dvojího zdanění.....	20
4.1	Zápočet daně (Credit system).....	20
4.1.1	Úplný zápočet daně (Full credit).....	20
4.1.2	Prostý zápočet daně (Ordinary credit).....	21
4.2	Metoda vynětí příjmů (Exemption).....	21
4.2.1	Vynětí úplné (Full exemption)	22
4.2.2	Vynětí s výhradou progrese.....	22
4.3	Daň zaplacená v zahraničí jako náklad snižující základ daně.....	23
4.4	Metody vyloučení dvojího zdanění ve vybraných zemích.....	24
4.4.1	Vývoj smluv o zamezení dvojího zdanění s Rakouskou republikou	25
4.5	Smlouva č. 48/1979 Sb.....	25
4.6	Nová smlouva č. 31/2007 Sb. m. s.	26
5	Způsoby zamezení dvojího zdanění u jednotlivých druhů příjmů fyzických osob	28
5.1	Zdanění příjmů FO v ČR podle zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.	29
5.1.1	Základ daně	30
5.1.2	Příjmy ze závislé činnosti a z funkčních požitků	31
5.1.3	Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti.....	31
5.1.4	Příjmy z kapitálového majetku.....	32
5.1.5	Příjmy z pronájmu	32
5.1.6	Ostatní příjmy.....	32
5.1.7	Nezdanitelné části základu daně	33
5.1.8	Sazba daně, výpočet daně a slevy z daně	33
5.2	Druhy příjmů fyzických osob podle modelové smlouvy o zamezení dvojího zdanění (model OECD).....	35
5.2.1	Příjmy z nemovitého majetku	35
5.2.2	Dividendy	35

5.2.3	Úroky.....	35
5.2.4	Licenční poplatky	36
5.2.5	Zisky ze zcizení majetku	36
5.2.6	Příjmy ze zaměstnání	37
5.2.7	Tantiémy.....	37
5.2.8	Příjmy umělců a sportovců.....	37
5.2.9	Penze	38
5.2.10	Příjmy plynoucí z výkonu veřejné funkce.....	38
5.2.11	Příjmy studentů	38
5.2.12	Ostatní příjmy.....	38
5.3	Zdanění příjmů nerezidentů v České republice.....	39
5.3.1	Zálohy na daň	39
5.3.2	Zvláštní sazba daně	39
5.3.3	Zajištění daně	40
6	Rozdíl ve zdaňování příjmů ze závislé činnosti z Rakouska v letech 2007 a 2008	41
6.1	Zamezení dvojího zdanění u příjmů ze závislé činnosti a podle předchozí smlouvy č. 48/1979 Sb.....	42
6.2	Zamezení dvojího zdanění u příjmů ze závislé činnosti podle současné smlouvy č. 31/2007 Sb. m. s.	44
6.2.1	Výpočet základu daně u příjmů ze závislé činnosti z Rakouska.....	44
6.2.2	Metoda vyloučení dvojího zdanění	46
7	Řešení problematiky zamezení dvojího zdanění u příjmů ze závislé činnosti podle současné smlouvy v praktických příkladech	47
7.1	Použití kurzu pro přepočet příjmů.....	47
7.2	Výpočet rakouské daně z příjmu ze závislé činnosti.....	47
7.3	Praktické příklady	48
7.3.1	Příjmy ze závislé činnosti z Rakouska českého rezidenta.....	48
7.3.2	Příjmy ze závislé činnosti z Rakouska a úroky z vkladu u rakouské banky českého rezidenta.....	52
7.3.3	Kombinace různých příjmů ze zdrojů z České i Rakouské republiky	53
7.4	Prokazování, lhůty.....	54
8	Závěr.....	55
9	Summary	58
10	Přehled použité literatury	59
10.1	Použité internetové zdroje	61
11	Použité zkratky	61
12	Seznam příloh, přílohy.....	61

1 Úvod

Daně jsou přirozeným průvodním jevem existence kteréhokoli státu. V podobě ať už naturální, fyzické či peněžní je platí bez valné závislosti na politickém či kulturním uspořádání každý jeho příslušník. Stát jako ekonomickou strukturu nelze prakticky jinak financovat. K bytostným zájmům státu tak patří tvorba a správa detailně propracovaného daňového systému, jehož účelem je v rámci příslušného legislativního aparátu maximalizovat daňové výnosy. Každý stát však k tomuto úkolu přistupuje i z historických důvodů subjektivně, v důsledku čehož se pak s problematikou mezinárodního zdanění v praxi potýká nemalý počet subjektů.

Význam tohoto aspektu umocňuje sílící migrace pracovních sil v členských státech Evropské unie, které příchodu zahraničních zaměstnanců postupně otevíraly své pracovní trhy. S tím také sílí potřeba podrobně řešit daňové souvislosti jak mezi jednotlivými státy, tak v rámci Evropské unie jako celku. Neřešené mezinárodní zdanění by zásadně omezovalo mezinárodní obchod, příchod zahraničních investorů a komplikovalo by přeshraniční pohyb pracovních sil. Většina hospodářsky vyspělých států proto uzavírá bilaterální smlouvy o zamezení dvojího zdanění.

Vyjdeme-li z předpokladu, že by všechny státy shodně zdaňovaly pouze příjmy ze zdrojů na svém území, nastala by prostá situace: ve většině případů¹ by k mezinárodnímu dvojímu zdanění nedocházelo. Státy se však logicky nechtějí vzdát ani daní plynoucích z příjmů na jejich území bez ohledu na poplatníka, ani daní z celosvětových příjmů svých rezidentů. V plné míře proto zdaňují své rezidenty, omezeně pak nerezidenty mající příjmy ze zdrojů na území daného státu.

Česká republika, stejně jako většina vyspělých států, má v současné době uzavřeny smlouvy o zamezení dvojího zdanění s desítkami zemí. Příslušná smlouva týkající se daní z příjmů a z majetku s Rakouskou republikou je jednou z nejčastěji využívaných smluv v tuzemské daňové praxi. Také ona má své historické kořeny a některá specifika. Rakouský pracovní trh je pro občany České republiky, už vzhledem ke geografické a kulturní blízkosti, tradičně velmi přitažlivý, tím spíše, že se od počátku loňského května zcela otevřel pracovním silám z celé Evropské unie. Pro české občany to znamenalo značné zjednodušení agendy spojené

¹ K mezinárodnímu dvojímu zdanění by docházelo pouze, kdyby zdroj příjmů byl považován za plynoucí z více států současně, což by nastalo pouze výjimečně.

s případným zaměstnáním v Rakousku. V kontrastu s tímto zjednodušením zůstává skutečnost, že princip zdaňování celosvětových příjmů rezidentů České republiky je leckdy obtížně pochopitelný.

Tato práce proto vychází z přístupu k mezinárodnímu dvojímu zdanění a různých forem jeho řešení. Zaměřuje se na historický vývoj česko-rakouských smluv o zamezení dvojího zdanění a jejich aplikaci. Na konkrétních praktických příkladech pak dokládá dopad těchto smluv. Ukazují mimo jiné, že pro daňového laika je orientace v konkrétních dopadech smluv velmi svízelná, ne-li takřka nemožná.

Občan se například může domnívat, že pokud jeho tuzemské příjmy byly zdaněny v České republice a ty zahraniční ve státě zdroje, splnil daňovou povinnost. Opak ovšem bývá pravdou a případný nesprávný postup může mít pro poplatníka nepříjemné důsledky. Závěry této práce osvětlující i praktické aspekty česko-rakouské smlouvy o zamezení dvojího zdanění by tedy mohly být přínosné nejenom pro zájemce o práci v Rakousku, účetní a daňové poradce, ale také pro pracovníky finančních úřadů, kteří s touto problematikou přicházejí často do styku.

2 Mezinárodní dvojí zdanění a způsoby jeho řešení

2.1 Vznik dvojího zdanění

Stav, kdy si více států nárokuje daň u jednoho příjmu téže osoby vzniká tehdy, jestliže ve vztahu k příjmům téže osoby může dojít k určité kolizi daňových zákonů dvou, případně i více států. Pokud mezi danými státy neexistuje smlouva o zamezení dvojího zdanění, může nastat situace, kdy více než jeden stát pohlíží na určitou osobu jako na svého rezidenta. Ke dvojímu zdanění však může dojít – a dochází – i v případech, kdy na téhož poplatníka jeden stát hledí jako na rezidenta a druhý stát (stát zdroje) ho správně pokládá za nerezidenta. Jsou uváděny dva základní druhy mezinárodního dvojího zdanění: právní a ekonomické (např. Rylová², Nerudová³).

Právní dvojí zdanění je podle definice OECD charakterizováno jako vymáhání srovnatelných daní od jednoho daňového poplatníka ze stejného předmětu zdanění a za stejné období ve dvou nebo více daňových jurisdikcích. Tato situace může nastat v případě, kdy jeden příjem podléhá zdanění v jedné zemi z titulu svého zdroje a zároveň podléhá zdanění v druhé zemi z titulu určení daňové rezidence poplatníka daně. Právní typ dvojího zdanění bývá obvykle alespoň částečně odstraněn smlouvami o zamezení dvojímu zdanění. Například v případě vzniku dvojího rezidentství pak příslušná smlouva dvojí právní zdanění odstraní zcela, protože na základě smlouvy může být poplatník rezidentem pouze jednoho státu.

Ekonomické dvojí zdanění pak vzniká tehdy, když různé státy uvalují daň na různé poplatníky, ale na základě stejného druhu zdanění. Jako příklad ekonomického dvojího zdanění uvádí Rylová² „rozdílné posouzení platby za licenci mezi dvěma podniky nadnárodní společnosti v případě, že daňová jurisdikce, která zdaňuje příjemce této platby, ji považuje za zdanitelný licenční poplatek, zatímco jurisdikce platícího podniku na ni pohlíží jako na platbu kapitálovou, tzn. bez možnosti uplatnit ji jako daňový náklad“.

² Rylová, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění* (2009) – str. 13

³ Nerudová, D. *Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění*. Daně a právo v praxi č. 6. roč. 2007. str. 18

2.2 Opatření omezující dvojí zdanění

K zamezení dvojího zdanění se přijímají jednostranná, dvoustranná nebo dokonce vícestranná (na úrovni komunitárního práva) opatření. Dvojí zdanění není totiž ani v zájmu státu rezidenta, protože omezuje investice i další ekonomické aktivity v zahraničí a vede k uzavírání národní ekonomiky. Jednostrannými opatřeními proto stát rezidenta omezuje dvojí zdanění ve svých daňových zákonech. Česká republika tak činí v § 38f ZDP – Vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí, kde je ale koncepce zamezení dvojího zdanění prioritně orientována na ujednání smluv o zamezení dvojího zdanění.

Dvoustrannými opatřeními pak jsou právě smlouvy o zamezení dvojího zdanění.

3 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění

Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění nezavádějí nové typy daní, ale pouze modifikují příslušná ustanovení národních daňových zákonů jednotlivých států tak, aby se zamezilo mezinárodnímu dvojímu zdanění nebo nezdanění příjmů. Dalším důvodem pro uzavírání těchto smluv je snaha zamezit nebo alespoň snížit možnost daňových úniků. Mezinárodní smlouva je součástí mezinárodního práva a jako taková je nadřazena tuzemským zákonům. Přímo v samotném ZDP je v § 37 vymezeno: „Ustanovení tohoto zákona se použije, jen pokud mezinárodní smlouva, kterou je Česká republika vázána, nestanoví jinak.“ Smlouva však nenahrazuje vnitrostátní daňové předpisy a nemůže proto založit novou daňovou povinnost. Pokud domácí daňové právo nezdaňuje určitý druh příjmů, nelze jej zdanit na základě mezinárodní smlouvy, i kdyby v ní byl takový postup výslovně zmíněn. Mezinárodní smlouvy mají za úkol především vyřešit případy, kdy si právo na výběr daně nárokují nebo by si mohly nárokovat dva státy zároveň.

V současné době platí v České republice 78 smluv o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu, resp. z příjmu a z majetku. (Právní stav dle MFČR k 1. 1. 2012). O jejich vzrůstajícím významu se zmiňuje mj. i Rylová (2009) – „... k datu 1. 1. 1993 byly v platnosti smlouvy s 20 státy, k datu 1. 1. 2009 uzavřela Česká republika takovou smlouvu již se 75 státy.“

Do roku 2000 byly mezinárodní smlouvy publikovány ve Sbírce zákonů, v současné době jsou publikovány ve Sbírce mezinárodních smluv. Sdělení a pokyny k praktickému provádění konkrétní smlouvy jsou zveřejňována ve Finančním zpravodaji.

V současnosti existují dva oficiální a uznávané vzory smlouvy o zamezení dvojího zdanění: Vzorová smlouva OECD o zamezení dvojího zdanění příjmu a majetku a Vzorová smlouva OSN.

Jako tzv. „třetí“ druh modelové smlouvy pak Nerudová⁴ uvádí smlouvy uzavírané s USA, neboť u nich je uplatňován specifický princip zdaňování. Rezidentství poplatníka je založeno na státním občanství a nikoliv na stálém pobytu nebo zdržování se v daném státě.

⁴ Nerudová, D. *Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění*. Daně a právo v praxi č. 6. roč. 2007. str. 19

3.1 Modelová smlouva OSN

Model OSN se používá především při jednáních s rozvojovými zeměmi. Vyznačuje se tendencí zdaňovat příjmy primárně v zemi jejich zdroje. Počátek snahy tehdejší Společnosti národů (pozdější OSN) o řešení oblasti mezinárodního zdanění se datuje již do roku 1921, kdy byla ustavena skupina zabývající se touto problematikou. Výsledkem činnosti skupiny byly návrhy na bilaterální smlouvy o zamezení dvojího zdanění v jednotlivých oblastech zdanění. Tyto modelové smlouvy procházely postupnými změnami, až byly nakonec revidovány do dnešního „Modelu smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi vyspělými státy a rozvojovými zeměmi“. Tato modelová smlouva byla přijata v Ženevě v roce 1979 a od roku 2003 je pravidelně ročně přehodnocována. Smlouva představuje určitý kompromis mezi zdaňováním ve státu rezidentství a zdaňováním ve státě zdroje.

3.2 Modelová smlouva OECD

OECD (Organisation for Economic Cooperation and Development) – Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj je mezinárodní organizací, která koordinuje spolupráci členských států v ekonomické a sociálně-politické oblasti. Zajišťuje přímou spolupráci mezi vládami členských států formou práce výborů s cílem předcházet konfliktům mezi jednotlivými státy při přijímání individuálních ekonomických kroků jejich vládami. Česká republika se stala členem OECD v roce 1995.

V poválečných letech sice již řada členských států OECD měla mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené, avšak buď na základě modelu z roku 1928 (OSN) nebo na základě dalších modelů. Tyto další modely ale nebyly akceptovány všemi státy a existence různých smluv komplikovala řešení mezinárodních daňových situací.

Potřeba vypracování jednotného modelu, který by obsahoval jednotné principy, definice a pravidla zdaňování, vyústila v letech 1956–1957 prací Daňového výboru OECD, který zveřejnil návrh vzorové smlouvy o zamezení dvojího zdanění z příjmů a majetku.

Text Vzorové smlouvy OECD spolu s Komentářem ke smlouvě je podrobným návodem ke sjednávání bilaterálních smluv o zamezení dvojího zdanění mezi vyspělými zeměmi. Rada OECD přímo doporučuje, aby státy při uzavírání nových daňových smluv nebo při novelizaci stávajících vycházely z této Vzorové smlouvy. Model respektuje partnerský vztah mezi jednajícími zeměmi a předpokládá vyvážený poměr investic a příjmů. Z velké části zdaňuje příjmy v zemi bydliště či sídla daňového poplatníka.

Od roku 1977 je modelová smlouva OECD pravidelně revidována, poslední verze je z roku 2008. Smlouvu i s komentářem vydává OECD v anglickém a francouzském jazyce. Český překlad smlouvy samotné, včetně komentáře k ní, vydalo poprvé v roce 2009 nakladatelství Wolters Kluwer, a.s. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění dle modelu OECD dovolují smluvním státům k zamezení dvojího zdanění užít buď metodu vynětí nebo metodu zápočtu⁵.

Tabulka 1 – Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu, resp. z příjmu a z majetku podle stavu k 1. 1. 2012

Smluvní stát	podle stavu k 1.1.2012			
	Platnost ode dne	Sbírka zákonů (event. Sbírka mezinárodních smluv)	Finanční zpravodaj	Poznámka
Albánie	10.9.1996	270/1996 Sb.	č. 12/96	
Arménie	15.7.2009	86/2009 Sb.m.s.		
Austrálie	27.11.1995	5/1996 Sb.	č.2/96	
Ázerbájdžán	16.6.2006	74/2006 Sb.m.s	č.1/2007	
Belgie	24.7.2000	95/2000 Sb.m.s.	č. 4/2001, č. 9-10/2003, č. 6-7/2007	Sdělení č. 127/2003 Sb.m.s.
Bělorusko	15.1.1998	31/1998 Sb.	č. 5/98, č. 11/98	redakční oprava část.74/1998 Sb.
Bosna a Hercegovina	12.5.2010	58/2010 Sb. m.s.		bude publikováno v nejbližší době
Brazílie	14.11.1990	200/1991 Sb.		
Bulharsko	2.7.1999	203/1999 Sb.		
Čína	23.12.1987	41/1988 Sb.	č. 6/88, 11/97, 3/2000	
Dánsko	27.12.1982	53/1983 Sb.	č. 4/83	Protokol č.249/93 Sb.
Egypt	4.10.1995	283/1995 Sb.	č.1/96	
Estonsko	26.5.1995	184/1995 Sb.	č.12/2/95	redakční oprava č.17/2004 Sb.m.s.
Etiopie	30.5.2008	54/2008 Sb. m. s.		
Filipíny	23.9.2003	132/2003 Sb.m.s.	č.11/2004	
Finsko	12.12.1995	43/1996 Sb.	č. 2/98, č. 1/2005	
Francie	1.7.2005	79/2005 Sb.m.s.	č. 12/2005, č. 11-12/2006	
Gruzie	4.5.2007	40/2007 Sb.m.s.	č. 8-9/2007, č. 3/2010	
Chorvatsko	28.12.1999	42/2000 Sb.m.s.	č. 6/2000, č. 3/2001	
Indie	27.9.1999	301/1999 Sb.	č.7/8/2000	
Indonésie	26.1.1996	67/1996 Sb.	č.4-5/99, č.4/2010	
Irsko	21.4.1996	163/1996 Sb.	č. 5/98, č.4/2009	
Island	28.12.2000	11/2001 Sb.m.s.		
Itálie	26.6.1984	17/1985 Sb.	č. 4-5/87, 12/97, 4-5/99, 1/1/2003	
Izrael	23.12.1994	21/1995 Sb.	č. 1/95,4/95	
Japonsko	25.11.1978	46/1979 Sb.	č. 5/80	
JAR	3.12.1997	7/1998 Sb.	č.3/99	
Jordánsko	7.11.2007	88/2007 Sb. m. s.		

⁵ O metodách zamezení dvojího zdanění podrobněji kapitola 4.

Smluvní stát	podle stavu k 1.1.2012			
	Platnost ode dne	Sbírka zákonů	Finanční zpravodaj	Poznámka
		(event. Sbírka mezinárodních smluv)		
Kazachstán	29.10.1999	3/2000 Sb.m.s.	č. 4-5/2000, 4/2009	
Korejská republika	3.3.1995	124/1995 Sb.	č.10/95	
KLDR	7.12.2005	3/2006 Sb.m.s.		
Kuvajt	3.3.2004	48/2004 Sb.m.s.		
Kypr	26.11.2009	120/2009 Sb. m. s.	č. 4/2010	
Libanon	24.1.2000	30/2000 Sb.m.s.		
Litva	8.8.1995	230/1995 Sb.	č.12/2/95, č.12/97	
Lotyšsko	22.5.1995	170/1995 Sb.	č.9/95, č.5/96	
Lucembursko	30.12.1992	79/1993 Sb.	č. 10-11/93	
Maďarsko	27.12.1994	22/1995 Sb.	č. 1/95	
Makedonie	17.6.2002	88/2002 Sb.m.s.	č.9-10/2002	
Malajsie	9.3.1998	71/1998 Sb.	č.4-5/99	
Malta	6.6.1997	164/1997 Sb.	č. 11/97	
Maroko	18.7.2006	83/2006 Sb.m.s.	č.1/2007	
Mexiko	27.12.2002	7/2003 Sb.m.s.	č.2-3 /2004, č. 8-9/2007	
Moldávie	26.4.2000	88/2000 Sb.m.s.		Protokol č.97/2005 Sb.m.s.
Mongolsko	22.6.1998	18/1999 Sb.	č.2/99	
Německo	17.11.1983	18/1984 Sb.	č. 3-4/84	
Nigérie	2.12.1990	339/1991 Sb.		redakční oprava č. 371/1999 Sb.
Nizozemí	5.11.1974	138/1974 Sb.	č.5/80, č.9/97, č.1/98, č.7-8/99	Protokol č. 112/97 Sb.
Norsko	9.9.2005	121/2005 Sb.m.s.	č. 12/2005	
Nový Zéland	29.8.2008	75/2008 Sb. m. s.	č. 4/2009	
Polsko	20.12.1993	31/1994 Sb.	č.2/96	Protokol č. 64/94 Sb.
Portugalsko	1.10.1997	275/1997 Sb.	č.3/99	
Rakousko	22.3.2007	31/2007 Sb.m.s.	č. 6-7/2007	redakční oprava č. 39/2007 Sb.m.s.
Rumunsko	11.8.1994	180/1994 Sb.	č.12-1/94	
Rusko	18.7.1997	278/1997 Sb.	č. 12/98, č. 1/2/99	Protokol č. 56/2009 Sb.m.s.
Řecko	23.5.1989	98/1989 Sb.	č. 11-12/89	
SAE	9.8.1997	276/1997 Sb.		Sdělení č. 122/2004 Sb.m.s.
Singapur	21.8.1998	224/1998 Sb.	č. 1/2/99	
Slovensko	14.7.2003	100/2003 Sb.m.s.	č.7-8/2003	
Slovinsko	28.4.1998	214/1998 Sb.	č. 10/98	
Srbsko a Černá Hora	27.6.2005	88/2005 Sb. m. s.	č.10/1/2005, č. 8-9/2007, č. 1-2/2009	
Srí Lanka	19.6.1979	132/1979 Sb.	č. 5/80	
Sýrie	12.11.2009	115/2009 Sb. m. s.		
Španělsko	5.6.1981	23/1982 Sb.	č. 3/82	
Švédsko	8.10.1980	9/1981 Sb.	č. 1/81, č.2/98	
Švýcarsko	23.10.1996	281/1996 Sb.	č. 12/96 , 4/2/2005	redakční oprava část. 5/1997 Sb.
Tádžikistán	19.10.2007	89/2007 Sb. m. s.		
Thajsko	14.8.1995	229/1995 Sb.	č.1/98	
Tunis	25.10.1991	419/1992 Sb.	č.10/95	

Smluvní stát	podle stavu k 1.1.2012			
	Platnost ode dne	Sbírka zákonů	Finanční zpravodaj	Poznámka
		(event. Sbírka mezinárodních smluv)		
USA	23.12.1993	32/1994 Sb.	č.11/94, č.3/96	redakční oprava č.370/1999 Sb.
Uzbekistán	15.1.2001	28/2001 Sb.m.s.	č.6/2001	
Velká Británie	20.12.1991	89/1992 Sb.	č. 6/92, č. 12/96	redakční oprava část.37/1992 Sb.
Venezuela	12.11.1997	6/1998 Sb.	č.4-5/99	
Vietnam	3.2.1998	108/1998 Sb.	č.6/98	

Zdroj: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/prehled_smluv_3762.html, dostupné dne 28. 3. 2012

3.3 Osobní daňová příslušnost

Zákon o daních z příjmů prioritně řeší předmět zdanění bez ohledu na daňovou příslušnost osob, kterým tyto příjmy plynou. V České republice jsou předmětem daně peněžní i nepeněžní příjmy z činností vykonávaných na území České republiky a z majetku umístěného na území České republiky.

Vztah fyzické nebo právnické osoby (osobní daňová příslušnost) ke státu určuje rozsah daňové povinnosti této osoby. Zásadní pro určení rozsahu daňové povinnosti je určení rezidence. Tzv. **daňový rezident** (poplatník s daňovým domicilem) má v příslušném státě neomezenou daňovou povinnost – jeho daňová povinnost se vztahuje na příjmy plynoucí ze zdrojů na celém světě. Omezenou daňovou povinnost pak má tzv. **daňový nerezident**, jehož daňová povinnost je v dané zemi zúžena pouze na příjmy ze zdrojů v té konkrétní zemi.

Pro způsob určení rezidence je zcela zásadní, zda země, která hraje nebo potenciálně bude hrát roli v obchodních či finančních záměrech českého poplatníka, má uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění s naším státem.

3.3.1 Určení rezidence podle ZDP

Rozsah osobní daňové příslušnosti je dán vnitrostátním daňovým předpisem. U nás je to § 2 ZDP pro fyzické osoby a § 17 ZDP pro právnické osoby. Kritéria stanovená v ZDP sice platí všeobecně, aplikovat je však lze pouze na rezidenty států, se kterými nemá Česká republika uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění.

Fyzické osoby

Daňový rezident, fyzická osoba, je vymezen v § 2 odst. 2 ZDP: „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.“ Definice *obvyklého zdržování se a bydliště* je pak vysvětlena v odstavci 4: „Poplatníky obvykle se zdržujícími na území České republiky jsou ti, kteří zde pobývají alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce, a to souvisle nebo v několika obdobích; do lhůty 183 se započítává každý započatý den pobytu. Bydlištěm na území České republiky se pro účely tohoto zákona rozumí místo, kde má poplatník stálý byt za okolností, z nichž lze usuzovat na jeho úmysl trvale se v tomto bytě zdržovat.“

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

Právnícké osoby

Daňový rezident, právnická osoba, je v ZDP vymezen v § 17 odst. 3: „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.“

Nerezidenti jsou pak podle § 17 odst. 4 „Poplatníci, kteří nemají na území České republiky své sídlo“ a „mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky.“

3.3.2 Určení rezidence podle mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění jsou uzavírány proto, aby nedocházelo ke dvojímu zdanění téhož příjmu ve státě rezidentství a ve státě nerezidentství. Úprava ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění má přednost před úpravou v lokálním daňovém předpisu. Z toho vyplývá, že podle ZDP se bude rezidentství fyzické nebo právnické osoby posuzovat pouze u příslušníků států, se kterými Česká republika neuzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění. Ve všech ostatních případech se musí postupovat podle příslušné smlouvy o zamezení dvojího zdanění.

Ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění uzavřených podle Modelové smlouvy OECD (týká se rovněž smlouvy mezi Českou a Rakouskou republikou) upravuje určení rezidentství Článek 4 – Rezident.

Fyzické osoby

Podle modelové smlouvy se za rezidenta smluvního státu považuje fyzická osoba, která je podle práva tohoto státu podrobena zdanění z důvodu svého bydliště, stálého bytu nebo jakéhokoli jiného kritéria. Tato definice je však velmi obecná a mnohdy podle ní rezidentství nelze jednoznačně určit. V praxi velmi často nastávají situace, kdy má občan jednoho státu stálý byt zároveň ve dvou zemích (ve druhé například z pracovních důvodů). Takový občan by pak definici rezidenta naplnil ve více státech. Pro tyto účely obsahuje modelová smlouva další kritéria, podle kterých se určí, kterého státu je dotyčná osoba rezidentem. Postupuje se v následujícím pořadí:

- 1) **stálý byt** – osoba je rezidentem toho státu, ve kterém má k dispozici stálý byt,
- 2) **středisko životních zájmů** – pokud má osoba stálý byt v obou smluvních státech, předpokládá se, že je rezidentem toho státu, ke kterému má užší osobní a hospodářské vztahy (např. rodina, přátelé, členství v různých klubech), přičemž zodpovězení otázky, kde má daný člověk tzv. „středisko životního zájmu“ je velmi často nesnadným úkolem, neboť v některých případech se jedná o velmi subjektivní záležitost příslušné osoby,
- 3) **stát, ve kterém se obvykle zdržuje** – pokud nemůže být určeno, kde má osoba „středisko životních zájmů“, nebo pokud nemá stálý byt v žádném ze smluvních států, předpokládá se, že je rezidentem toho státu, ve kterém se obvykle zdržuje,
- 4) **státní příslušnost** – pokud se daná osoba zdržuje v obou smluvních státech, nebo v žádném z nich, předpokládá se, že je rezidentem jen toho státu, jehož je státním příslušníkem,
- 5) **dohoda** – pokud je daná osoba příslušníkem obou států, nebo žádného z konkrétních dvou států, upraví otázku rezidentství příslušné úřady smluvních států vzájemnou dohodou.

Na tomto místě je vhodné opět zdůraznit, že smlouvy o zamezení dvojího zdanění mají přednost před národními zákony, tedy i přednost před zákonem o daních z příjmů. Určení rezidentství pouze na základě časového testu 183 dnů by tedy bylo hrubou chybou. V případech osob ze smluvních států může příslušník jiného státu na území ČR pobývat řadu let, aniž by se stal daňovým rezidentem ČR.

Právnícké osoby

Při určování rezidentství u právníckých osob se postupuje podle jiných kritérií. V souladu s modelovou smlouvou OECD je právnícká osoba rezidentem toho státu, ve kterém se nachází místo jejího skutečného vedení. Formální sídlo právnícké osoby tedy nehraje žádnou roli. Tato úprava má zabránit zřizování sídel společností v tzv. daňových rájích. V souvislosti s touto problematikou vydalo také Ministerstvo financí ČR sdělení k interpretaci pojmu místo vedení: Sdělení MF k problematice pojmů „místo vedení a skutečný vlastník“, čj. 251/122 867/2000 (Finanční zpravodaj č. 1/2001). Místo vedení Ministerstvo financí definuje jako „místo, kde jsou ve skutečnosti 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 jejích představitelů (např. správní rada) přijímá svá rozhodnutí, jinými slovy místem, kde jsou určovány činnosti, které mají být provedeny podnikem jakožto celkem. Ještě obecněji ho lze definovat jako místo, kde je formulována a odkud je nařizována praktická politika podniku s konečným účinkem. V tomto místě se také běžně nachází přiměřené věcné a personální vybavení pro takovouto činnost.“

Pro ilustraci je ve sdělení Ministerstva také uveden příklad určení skutečného místa vedení právnícké osoby:

„Dejme tomu, že Společnost A je založena podle práva Země A (např. v jurisdikci s nízkou mírou zdanění) a je rezidentem této země podle jejích domácích daňových zákonů. Společnost A vlastní všechny akcie Společnosti B, jež je rezidentem Země B. Jediným ředitelem Společnosti B je pan C, který je rovněž rezidentem Země B. Příjem Společnosti A se skládá např. z dividend od Společnosti B, úroků z půjček poskytnutých Společnosti B a úroků z obligací vydaných bankou v Zemi B. Dále předpokládejme, že vyšetřování finančními orgány Země B ukázalo, že Společnost A nemá žádnou vlastní kancelář nebo personál a veškeré řízení související s půjčkami a i pozdější prodej všech akcií v majetku Společnosti A byly zajišťovány a realizovány panem C čili ze Země B.

Na základě předchozího výkladu a okolností daného případu lze dojít k jednoznačnému závěru, že místo vedení Společnosti A není ve Státě A, podle jehož práva byla založena, nýbrž je ve Státě B, odkud je tato společnost skutečně vedena (řízena), ať už jedinou osobou či správní radou. Je tudíž v souladu s daňovým právem Země B rovněž rezidentem Země B. Definitivní řešení daňové rezidence Společnosti A bude tedy záležet na (ne)existenci daňové smlouvy mezi Státy A a B.“ Sdělení je v celém znění dostupné na webu Ministerstva financí:

http://cfs.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cfs/xsl/legislativa_metodika_2378.html?year=

Problematikou úniků zisků do daňových rájů, popř. do zemí s nižším daňovým zatížením se v současné době Ministerstvo financí ČR aktivně zabývá. Dne 3. 2. 2011 zveřejnilo na svém webu informaci o tom, že v nejbližší době předloží do vlády první dvě dohody o výměně informací v daňových záležitostech s jurisdikcemi s preferenčním daňovým režimem (tzv. daňovými ráji). Smluvními stranami jsou Státy Guernsey (States of Guernsey) a Ostrov Man (Isle of Man). Celý text oznámení je dostupný na:

http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/tiskove_zpravy_60411.html.

4 Způsoby zamezení dvojího zdanění

Z technického hlediska lze rozlišit tři základní způsoby zamezení dvojího zdanění: zápočet daně, vynětí daně ze zdanění a zahrnutí daně zaplacené v zahraničí do daňově odčitatelných nákladů.

4.1 Zápočet daně (Credit system)

Pro metody zápočtu je charakteristické, že daň zaplacenou v zahraničí lze započítat na daňovou povinnost ve státě, kde je poplatník rezidentem. Metodu zápočtu umožňuje zvolit modelová smlouva OECD ve článku 23B. Ve státě, kde je poplatník daňovým rezidentem, má povinnost zahrnout do svého daňového přiznání celosvětové příjmy – tedy i příjmy ze zahraničí. Zápočet daně umožňuje, aby poplatník snížil daňovou povinnost z celosvětových příjmů o daň zaplacenou v zahraničí. Praxe rozlišuje dva druhy zápočtu daně: zápočet úplný a zápočet prostý.

4.1.1 Úplný zápočet daně (Full credit)

Metoda úplného zápočtu sjednaná ve SZDZ zavazuje smluvní státy, aby akceptovaly celou daň zaplacenou ve státě zdroje. V praxi se tak může stát, že daň náležející státu rezidenta bude snížena o daň zaplacenou v zahraničí. Jde o situaci, kdy se celosvětové příjmy sečtou a vypočte se z nich daň ve státě rezidenta, která se sníží o celou daň zaplacenou ve státech zdroje příjmů. Postup úplného zápočtu daně znázorňuje následující příklad, který pro zjednodušení abstrahuje od případných odčitatelných položek a od slev z daně:

Příklad 1 – úplný zápočet daně

Celosvětové příjmy poplatníka	450 000
z toho příjmy ze zahraničí	250 000
z toho příjmy ze státu rezidenta	200 000
Daň 15 % v ČR (2010)	67 500
Zaplacená daň v zahraničí (např. 25 %)	62 500
Daňová povinnost v ČR po zápočtu (67 500 - 62 500)	5 000

Újma na daňovém výnosu ČR:

Poměrná část celkové daně na zahraniční příjmy	37 500
Poměrná část celkové daně na tuzemské příjmy	30 000
Rozdíl mezi DP připadající na tuzemské příjmy a konečnou DP	25 000

Z výše uvedeného příkladu lze vyčíst, že vyšší sazba daně z příjmů ve státě zdroje fakticky snížila zdanění příjmů ze zdrojů, které se započítávanou daní vůbec nesouvisí. Fiskálně se však jedná o nelogický dopad zamezení dvojího zdanění.

4.1.2 Prostý zápočet daně (Ordinary credit)

Z důvodu nedostatku úplného zápočtu je ve SZDZ sjednávána metoda tzv. prostého zápočtu daně. Ta vylučuje, aby vysoká daňová sazba ve státě zdroje snižovala daňový výnos státu rezidenta. Při použití této metody se daň zaplacená v zahraničí také započítává oproti celkové daňové povinnosti, avšak pouze do výše připadající v poměru na zahraniční příjmy.

Vyjdeme-li ze stejných předpokladů i zjednodušení (neexistence odčitatelných položek a slev) jako v předchozím příkladě, situace se změní následovně:

Příklad 2 – prostý zápočet daně

Celosvětové příjmy poplatníka	450 000
z toho příjmy ze zahraničí	250 000
z toho příjmy ze státu rezidenta	200 000
Daň 15 % v ČR (2010)	67 500
zaplacená daň v zahraničí (např. 25 %)	62 500
Poměrná část celkové daně na zahraniční příjmy	37 500
Část daně zaplacené v zahraničí, kterou nelze započíst (62 500 – 37 500)	25 000
Daňová povinnost v ČR po zápočtu (67 500 – 37 500)	30 000

4.2 Metoda vynětí příjmů (Exemption)

Zvolit metodu vynětí umožňuje modelová smlouva OECD ve článku 23A. Její podstatou je, že stát rezidenta příjmy dosažené ve státě zdroje nepodrobí žádnému zdanění. Tato metoda se vyskytuje spíše ve starších smlouvách o zamezení dvojího zdanění (například Velká Británie, Německo, bývalá smlouva s Rakouskem účinná do roku 2007). Zásadně se však neuplatňuje vůči příjmům z dividend, úroků a licenčních poplatků (Sojka, 2008). Ve smlouvách je použití této metody formulováno buď jako „vynětí příjmů“ nebo jako „osvobození příjmů“. V novějších smlouvách o zamezení dvojího zdanění se metoda vynětí nevyskytuje již vůbec. Na všechny příjmy se aplikuje metoda prostého zápočtu. Metoda vynětí má, stejně jako metoda zápočtu, dvě základní podoby: vynětí úplné a vynětí s výhradou progresse.

4.2.1 Vynětí úplné (Full exemption)

Metoda úplného vynětí spočítá v tom, že rezident určité země příjmy ze zahraničí, které vynětí podléhají, vůbec nebere v úvahu při zdanění svých dalších příjmů v této zemi. Úplné vynětí se uplatňuje např. u některých druhů příjmů podle smlouvy s Brazílií. Ve skutečnosti je však v současnosti v České republice uplatňováno u příjmů jak právnických, tak od roku 2008 i u fyzických osob. Zavedením rovné 15% daně z příjmů fyzických osob dochází totiž k úplnému vynětí zahraničních příjmů vždy, kdy je smlouvou o zamezení dvojího zdanění sjednána metoda vynětí s výhradou progrese.

Příklad 3 – úplné vynětí příjmů

Celosvětové příjmy poplatníka	450 000
z toho příjmy ze zahraničí (podléhající metodě úplného vynětí)	250 000
z toho příjmy ze státu rezidenta	200 000
Základ daně z příjmů ve státě rezidenta	200 000
Daň 15 % v ČR (2010) = celková daňová povinnost ze základu sníženého o vyňaté příjmy	30 000

4.2.2 Vynětí s výhradou progrese

Někdy je také označované jako metoda vynětí s progresí. Výhrada progrese znamená, že u rezidenta příslušného státu se vyjímají příjmy sice nezahrnou do základu daně, přihlédne se k nim však při výpočtu daně. K tomuto modelu může dojít pouze u daní s progresivní sazbou. V České republice byla progresivní daň uplatňována na příjmy fyzických osob do roku 2007. Teoreticky se rozlišují dva druhy vynětí příjmů s výhradou progrese⁶. Podle způsobu přihlídnutí k zahraničním příjmům existuje tzv. metoda vrchního dílku (top slicing) a metoda zprůměrnování (averaging). Metoda vrchního dílku předpokládá, že příjmy ze zahraničních zdrojů jsou v pořadí před příjmy tuzemskými. Na tyto tuzemské příjmy je pak uvalena vyšší sazba daně.

⁶ Např.: Sojka, V. Mezinárodní zdanění příjmů. ASPI, 2008. s. 38 – 39.

Nebo: Nerudová, D. Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Daně a právo v praxi č. 6. roč. 2007. s. 18 - 25

Příklad 4 – vynětí příjmů s výhradou progrese (metoda vrchního dílku)

Celosvětové příjmy poplatníka	450 000
z toho příjmy ze zahraničí	120 000
z toho příjmy ze státu rezidenta	330 000
daň vypočítaná samostatně podle progresivní sazby ze zahr. příjmů	14 400
daň vypočítaná z celosvětových příjmů	99 228
Daňová povinnost v ČR (99 228 - 14 400)	84 828

Při metodě zprůměrnování se vypočítá průměrné daňové zatížení připadající na celosvětové zdanitelné příjmy poplatníka a toto zjištěné průměrné procento daně se použije pro výpočet daně z tuzemských příjmů.

Příklad 5 – vynětí příjmů s výhradou progrese (metoda zprůměrnování)

Celosvětové příjmy poplatníka	450 000
z toho příjmy ze zahraničí	120 000
z toho příjmy ze státu rezidenta	330 000
daň vypočítaná z celosvětových příjmů	99 228
průměrné daňové zatížení celosvětových příjmů (99 228:450 000*100)	22,05
Daňová povinnost v ČR (330 000 x 22,05 %)	72 765

4.3 Daň zaplacená v zahraničí jako náklad snižující základ daně

Ve skutečnosti nejde až tak úplně o metodu zabraňující dvojímu zdanění, ale spíše o zmírnění jeho dopadu. Sojka⁷ se této metodě poměrně podrobně věnuje. Odkazuje na příslušná ustanovení Zákona o daních z příjmů (§ 24/2 ch), (§ 25/1 i)), podle nichž lze do nákladů zahrnout pouze daň, která se vztahuje k příjmům zahrnutým do základu daně.

Tato metoda se použije v následujících případech:

- pokud příjem pochází ze státu, se kterým Česká republika nemá uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění (vždy),
- pokud zahraniční příjem prošel metodou prostého zápočtu, ale vzhledem k nízké daňové povinnosti v tuzemsku nebylo daň zaplacenou v zahraničí možno odečíst.

⁷ Sojka, V. Mezinárodní zdanění příjmů. ASPI, 2008. s. 41 – 44.

4.4 Metody vyloučení dvojího zdanění ve vybraných zemích

V následující tabulce uvádím přehled používaných metod podle smluv o zamezení dvojího zdanění v některých zemích.

Tabulka 2 – Metody vyloučení dvojího zdanění ve vybraných zemích

Austrálie	Zápočet prostý
Belgie	Zápočet prostý
Francie	Zápočet prostý
Irsko	Zápočet prostý
Itálie	Vynětí s výhradou progrese (u dividend, tantiém, licenčních poplatků a příjmů umělců a sportovců se použije metoda zápočtu prostého)
Německo	Vynětí s výhradou progrese (u dividend, tantiém, licenčních poplatků, zisku ze zcizení podílu na společnosti a příjmů umělců a sportovců se použije metoda zápočtu prostého)
Polsko	Zápočet prostý
Řecko	Vynětí s výhradou progrese (u dividend, úroků, tantiém, licenčních poplatků a příjmů umělců a sportovců se použije metoda zápočtu prostého)
Slovensko	Zápočet prostý
Španělsko	Vynětí s výhradou progrese (u dividend, tantiém, licenčních poplatků a příjmů umělců a sportovců se použije metoda zápočtu prostého)
Švédsko	Vynětí s výhradou progrese (u dividend, tantiém, licenčních poplatků a příjmů umělců a sportovců se použije metoda zápočtu prostého)
Švýcarsko	Zápočet prostý
USA	Zápočet prostý
Velká Británie	Vynětí s výhradou progrese (u dividend, tantiém, licenčních poplatků a příjmů umělců a sportovců se použije metoda zápočtu prostého)

Zdroj: <http://www.jakpodnikat.cz/smlouvy-dvojiho-zdaneni.php>, dostupné dne 14. 11. 2010

4.4.1 Vývoj smluv o zamezení dvojího zdanění s Rakouskou republikou

Československá republika při svém vzniku v roce 1918 převzala v Čechách a na Moravě beze zbytku daňový systém Rakouska-Uherska. Česká daňová soustava tedy vychází ze stejného historického základu jako daňová soustava Rakouské republiky. První smlouvy o zamezení dvojího zdanění začala tehdejší ČSR uzavírat již v meziválečném období. Právě mezi prvně uzavřené smlouvy patřila Smlouva s Rakouskem č. 414/1922 Sb. zák. a nař., která platila až do nabytí účinnosti nové Smlouvy č. 48/1979 Sb. v roce 1979.

Do 90. let minulého století, kdy nastal v tuzemsku boom sjednávání smluv o zamezení dvojího zdanění, byly tyto sjednávány spíše nárazově.

4.5 Smlouva č. 48/1979 Sb.

Do konce roku 2007 byla ve vzájemných daňových vztazích mezi Českou republikou a Rakouskou republikou uplatňována smlouva sjednaná mezi Československou socialistickou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojího zdanění v oboru příjmů a z majetku. Tato smlouva o zamezení dvojího zdanění s Rakouskem byla ve Sbírce zákonů zveřejněna pod číslem 48/1979 Sb. Podepsána byla ve Vídni dne 7. března 1978 a v platnost vstoupila dnem 12. února 1979. Po rozdělení federace v roce 1993 byla stejně jako všechny ostatní smlouvy uzavřené bývalým Československem převzata do právního řádu nově vzniklé České republiky. Celé znění smlouvy tvoří přílohu 2 této práce.

Smlouva byla koncipována podle modelu OECD a vztahovala se na „osoby mající bydliště nebo sídlo“ v jednom nebo v obou smluvních státech. Ve článku 2 byly vyjmenovány daně, na které se smlouva vztahuje. Taxativně byly vyjmenovány aktuálně vybírané daně na území obou států. To, že se i po rozsáhlé změně daňového systému v České republice (nově vytvořená daňová soustava začala platit 1. 1. 1993) aplikovala smlouva na daně ve smlouvě přímo nevyjmenované, zabezpečoval odstavec 4, ve kterém bylo ujednáno, že smlouva se vztahuje také na všechny daně stejného nebo podobného druhu, které budou vybírány po podpisu smlouvy vedle příslušných daní nebo místo nich. Zjednodušeně řečeno se jednalo o přímé daně – důchodové daně a daně z nemovitostí. Daňový domicil (článek 4) fyzických osob se určoval podle stejných kritérií jako podle současné modelové smlouvy OECD, pro právnické osoby byl domicil určen podle místa skutečného vedení. Definice stálé provozovny zahrnovala místo vedení, odštěpný závod, kancelář, továrnu, dílnu, důl, ložiska, lomy a další místa těžby nerostného bohatství. Staveniště a montáže se podle smlouvy považovaly za stálou provozovnu, pouze pokud trvaly déle než 12 měsíců. Pro případy poskytování služeb nebyla v původní smlouvě žádná zvláštní úprava.

Tato smlouva obsahovala dvě metody vyloučení dvojího zdanění. U dividend, tantiém, licenčních poplatků a příjmů umělců a sportovců se používala metoda prostého zápočtu, u ostatních příjmů pak metoda vynětí s výhradou progrese.

U příjmů ze závislé činnosti se tedy uplatňovala metoda vynětí s výhradou progrese a českému rezidentovi z titulu zaměstnání v Rakousku nevznikla povinnost podávat v České republice daňové přiznání. Stačilo, že daň z příjmů této osoby odvedl rakouský zaměstnavatel.

4.6 Nová smlouva č. 31/2007 Sb. m. s.

Jednání o nové smlouvě o zamezení dvojího zdanění byla započata již v roce 2005 a dne 8. června 2006 byla v Praze tato smlouva podepsána⁸. Nová smlouva o zamezení dvojího zdanění s Rakouskem byla ve sbírce mezinárodních smluv publikována pod číslem 31/2007, v platnost vstoupila dne 22. března 2007 a účinná je od 1. ledna 2008. Přílohu 3 tvoří celé znění této nové smlouvy.

Nová smlouva již namísto výrazu „osoba mající bydliště nebo sídlo“ v jednom ze smluvních států a namísto pojmu „daňový domicil“ používá v celém textu smlouvy slova „rezident“. Okruh daní, na které se smlouva vztahuje, se fakticky nezměnil. Změnila se formulace určení rezidentství právnických osob z místa „skutečného vedení“ na „hlavní vedení“. Definice stále provozovny zahrnuje závod, kancelář, továrnu, dílnu, důl, ložiska, lomy a další místa těžby nerostného bohatství. Staveniště a montáže se podle smlouvy nadále považují za stálou provozovnu, pokud trvají déle než 12 měsíců. Pro případy poskytování služeb (včetně poradenských nebo manažerských) prostřednictvím zaměstnanců nebo jiných pracovníků najatých podnikem pak nově vzniká stálá provozovna, pokud činnosti na území druhého smluvního státu přesahují v úhrnu šest měsíců v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období.

Jako hlavní uvádí smlouva ve článku 22 metodu prostého zápočtu, na základě které lze odečíst maximálně takovou částku daně, která připadá na příjem ze zahraničí podle tuzemské sazby daně. Druhá metoda vynětí s výhradou progrese se týká jen některých druhů příjmů (např. příjmy z veřejné funkce).

Český rezident, který má příjmy ze závislé činnosti z Rakouska, musí od roku 2008 postupovat podle nové smlouvy a uplatnit u těchto příjmů metodu prostého zápočtu. To pro něj znamená podat v České republice přiznání k dani z příjmů.

⁸ Podrobněji o procesu sjednání a uvedení v účinnost nové smlouvy např. KYSELÁK, P. *Nová smlouva s Rakouskem*. Časopis Daně a právo v praxi 8/2007, str. 18

Tabulka 3 – Srovnání Smlouvy č. 48/1979 Sb. a Smlouvy č. 31/2007 Sb. m. s.

Struktura Smlouvy č. 48/1979 Sb.		Struktura Smlouvy č. 31/2007 Sb. m. s.	
článek 1	osoby, na které se smlouva vztahuje	článek 1	osoby, na které se smlouva vztahuje
článek 2	daně, na které se smlouva vztahuje	článek 2	daně, na které se smlouva vztahuje
článek 3	všeobecné definice	článek 3	všeobecné definice
článek 4	daňový domicil	článek 4	rezident
článek 5	stálá provozovna	článek 5	stálá provozovna
článek 6	příjmy z nemovitého majetku	článek 6	příjmy z nemovitého majetku
článek 7	zisky podniků	článek 7	zisky podniků
článek 8	lodní a letecká doprava	článek 8	lodní a letecká doprava
článek 9	spojené podniky	článek 9	sdružené podniky
článek 10	dividendy	článek 10	dividendy
článek 11	úroky	článek 11	úroky
článek 12	licenční poplatky	článek 12	licenční poplatky
článek 13	zisky ze zcizení majetku	článek 13	zisky ze zcizení majetku
článek 14	samostatné povolání	článek 14	příjmy ze zaměstnání
článek 15	zaměstnání	článek 15	tantiémy
článek 16	tantiémy	článek 16	umělci a sportovci
článek 17	umělci a sportovci	článek 17	penze
článek 18	penze	článek 18	výkon veřejných funkcí
článek 19	výkon veřejných funkcí	článek 19	studenti
článek 20	studenti	článek 20	ostatní příjmy
článek 21	jiné příjmy	článek 21	majetek
článek 22	majetek	článek 22	vyloučení dvojího zdanění
článek 23	vyloučení dvojího zdanění	článek 23	zákaz diskriminace
článek 24	zásada rovného nakládání	článek 24	řešení případnou dohodou
článek 25	řešení případů cestou dohody	článek 25	výměna informací
článek 26	výměna informací	článek 26	členové diplomatických misí a konzulárních úřadů
článek 27	diplomatičtí a konzulární úředníci	článek 27	vstup v platnost
článek 28	nabytí platnosti	článek 28	výpověď
článek 29	ukončení platnosti		

5 Způsoby zamezení dvojího zdanění u jednotlivých druhů příjmů fyzických osob

Ke snížení rizika mezinárodního dvojího zdanění byla v České republice přijata jak vnitrostátní opatření, tak mezinárodní dvoustranná opatření. Pro účely vyloučení dvojího zdanění lze příjmy rozdělit do dvou základních skupin: příjmy ze státu, se kterým Česká republika daňovou smlouvu nemá a příjmy ze státu, se kterým příslušnou smlouvu uzavřela. Mezinárodní smlouva pak stanoví, který stát má právo zdanit které příjmy. To, zda a jak se bude jednotlivý příjem danit, určuje vnitrostátní úprava příslušného státu.

Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího uzavřené podle modelu OECD se týkají rezidentů smluvních států a zahrnují zdaňování příjmů a majetku. Pro zamezení dvojího zdanění (nebo naopak dvojího nezdanění) smlouva aplikuje dvě kategorie práv:

- 1) obecné právo – právo zdanit příjem či majetek má každý ze zúčastněných států;
- 2) výhradní právo – zdanit příjem či majetek má právo stát, jehož je poplatník rezidentem.

Tento mechanismus zaručuje, že příjem nebo majetek nebude zdaněn dvakrát, případně že bude zdaněn alespoň jednou. V případě zdaňování příjmu ve formě dividend a úroků je však omezena výše daně, kterou stát může aplikovat.

V zásadě mohou ve státě zdroje příjmu nastat tři situace:

- 1) příjem a majetek mohou být ve státě zdroje zdaněny neomezeně (příjmy z nemovitého majetku, zisky stálých provozoven, příjmy z aktivit umělců a sportovců, platy, mzdy a jiné odměny vyplácené fyzickým osobám za prokazované služby);
- 2) zdanění příjmu a majetku ve státě zdroje je neomezeno (dividendy, úroky);
- 3) příjem a majetek nemusí být ve státě zdroje zdaněny vůbec (licenční poplatky, zisky ze zcizení podílů, penze, apod.).

V následujících kapitolách je popsán výklad postupu zdanění příjmů fyzických osob podle tuzemského zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů a dále následuje kategorizace příjmů podle modelové smlouvy o zamezení dvojího zdanění OECD. Podle tohoto vzoru byla koncipována také smlouva mezi Českou a Rakouskou republikou. Pokud bylo ve smlouvě mezi těmito státy ujednáno odlišné ustanovení od smlouvy modelové, následuje bližší výklad se zaměřením na tuto česko-rakouskou smlouvu.

5.1 Zdanění příjmů FO v ČR podle zákona o daních z příjmů

č. 586/1992 Sb.

Současná daň z příjmu fyzických osob vybíraná v České republice vznikla sjednocením tří daní vybíraných před reformou v roce 1992. Do té doby existovala daň ze mzdy, daň z příjmů z literární a umělecké činnosti a daň z příjmu obyvatelstva.

Daň ze mzdy odváděli občané z mezd a platů vyjma příjmů z nemocenského pojištění, důchodového zabezpečení, náhrad cestovních výdajů atp. Sazba byla klouzavě progresivní, maximálně činila 20 procent ze mzdy přesahující 2400 Kčs. Svobodným a ženatým bezdětným (poplatníkům, kteří vyživovali méně než dvě osoby) se tato základní sazba zvyšovala až o 60 procent. Naopak poplatníkům, kteří vyživovali více než dvě osoby, se sazba snižovala o 70 procent.

Dani z příjmů z literární a umělecké činnosti podléhali občané, kteří vykonávali literární a uměleckou činnost na vlastní účet. Sazba byla také klouzavě progresivní a dosahovala nejvyšší hodnoty 33 procent ze základu přesahujícího 50 tisíc Kčs ročně. Z drobných honorářů se srážela daň paušální sazbou tří procent.

Daň z příjmu obyvatelstva byla uvalena na všechny příjmy obyvatelstva, které nepodléhaly dani ze mzdy, dani z příjmů z literární a umělecké činnosti nebo dani zemědělské. Šlo o příjmy občanů z provozování soukromých podnikatelských aktivit. Sazba byla taktéž klouzavě progresivní od 15 procent (ze základu do 60 tisíc Kčs) do 55 procent (ze základu vyššího než 1 080 000 Kčs).

Po listopadu 1989 vláda stávající soustavu daní komplexně nezreformovala. Byly však zavedeny značné změny – např. nová daň z příjmu obyvatelstva, která reagovala na rozvoj podnikání, důchodová daň byla výrazně modifikována apod.

Od 1. 1. 1993 pak začala platit zcela nově vytvořená daňová soustava. Daňová reforma se týkala všech daní a představovala rozsáhlý zásah do ekonomiky. Hlavní rysy této daňové soustavy zůstaly do současnosti, pouze dva původní zákony (o dani z přidané hodnoty a o spotřebních daních) byly nahrazeny zákony novými (DPH v roce 2004, spotřební daně v roce 2003). S účinností od 1. 1. 2008 pak byly nově zavedeny „ekologické daně“.

Cílem novodobé daně z příjmu fyzických osob v současné podobě bylo sjednotit zdanění důchodů. Šlo hlavně o to, aby neexistoval rozdíl mezi zdaněním příjmů pocházejících z různých zdrojů. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů patří mezi základní zákony české daňové soustavy. Právní úprava nabyla účinnosti před 19 lety, během nichž nastala řada přímých a nepřímých novelizací, dílčích úprav, doplnění nebo zrušení.

Zdanění příjmů v České republice upravuje Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dělí se do šesti částí: první upravuje daň z příjmu fyzických osob, druhá daň z příjmu osob právnických. Třetí obsahuje společná ustanovení, čtvrtá zvláštní ustanovení pro vybírání daně. Pátá část řeší zmocnění pro Ministerstvo financí a vládu ČR. V šesté části jsou přechodná a závěrečná ustanovení.

V § 2 jsou vymezeni poplatníci daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou nejdříve obecně vymezeni jako „fyzické osoby“. Dále jsou definováni daňoví **rezidenti** jako poplatníci daní z příjmů fyzických osob fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště (tzn. místo, kde má poplatník stálý byt za okolností, z nichž lze usuzovat na jeho úmysl trvale se v tomto bytě zdržovat) anebo se zde obvykle zdržují (tím se rozumí, že zde pobývají alespoň 183 dnů v příslušném kalendářním roce). Rezidenti mají daňovou povinnost z celosvětových příjmů. Dále jsou jako poplatníci definováni **nerezidenti**, jichž se týká pouze omezená daňová povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky.

Příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů fyzických osob, definuje § 3 zákona jako příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky, příjmy z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu a ostatní příjmy.

Ustanovení § 4 zákona obsahuje výčet příjmů, které jsou od daně osvobozeny.

5.1.1 Základ daně

Základ daně z příjmů fyzických osob upravuje § 5 zákona. Základ daně tvoří příjmy za příslušné zdaňovací období – u fyzických osob je to kalendářní rok. Pokud má poplatník více druhů příjmů podléhajících dani z příjmů, základem daně je součet dílčích základů daně zjištěných podle jednotlivých druhů příjmů. Do základu daně se nezahrnují příjmy osvobozené od daně a příjmy, z nichž se vybírá zvláštní sazba daně. Obecně lze tedy říci, že pokud jsou příjmy poplatníka předmětem daně a nejsou od daně osvobozeny, jsou zdaňovány buď u zdroje zvláštní sazbou daně (tzv. srážkovou) nebo tvoří po odpočtu daňově uznatelných výdajů dílčí základ daně.

Příjmy, které jsou předmětem daně, se člení do pěti skupin: příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků (§ 6 zákona), příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7), příjmy z kapitálového majetku (§ 8), příjmy z pronájmu (§ 9) a ostatní příjmy (§ 10). V případě, že příjmy poplatníka podléhající dani nepřesáhnou 15 000 Kč za rok, není třeba podávat daňové priznání a platit daň.

5.1.2 Příjmy ze závislé činnosti a z funkčních požitků

Příjmy ze závislé činnosti jsou získávány na základě pracovněprávního, služebního, členského nebo jiného obdobného poměru, příjmy za práci členů družstev, společníků a jednatelů obchodních společností, odměny členů statutárních a dalších orgánů právnických osob. V podstatě jsou to veškeré mzdy a platy vyplácené zaměstnavatelem na základě závislé činnosti, ať už pravidelně či nepravidelně.

Dílním základem daně ze závislé činnosti a funkčních požitků jsou příjmy (vyjma osvobozených) zvýšené o částku odpovídající pojistnému na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistnému na všeobecné zdravotní pojištění, které je z těchto příjmů podle zvláštních právních předpisů⁹ povinen platit zaměstnavatel sám za sebe. Tato částka v úhrnu v roce 2012 představuje 34 procent z hrubé mzdy. Naopak pojistné placené zaměstnancem (zpravidla srážkou ze mzdy) není pro zjištění základu daně odčitatelné.

Tento princip výpočtu daně ze „superhrubé mzdy“ platil poprvé pro rok 2008. V zásadě tam, kde se před rokem 2008 odečítalo od příjmů pojistné připadající na zaměstnance, se naopak od roku 2008 přičítá pojistné placené zaměstnavatelem.

Do obecného základu daně se nezahrnují příjmy zdaňované plátcem daně srážkovou daní 15 procent. Jsou to příjmy od jednoho zaměstnavatele, které v úhrnu za kalendářní měsíc nepřesáhnou částku 5000 korun (včetně případných 34 procent pojistného placeného zaměstnavatelem).

5.1.3 Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti

K příjmům v této kategorii patří příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství, příjmy ze živnosti, z jiného podnikání podle zvláštních předpisů a příjmy společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku. Dále příjmy z užití nebo poskytnutí práv z průmyslového nebo jiného duševního vlastnictví, autorských práv, příjmy z výkonu nezávislého povolání, příjmy znalců, tlumočnicků, zprostředkovatelů a příjmy z činnosti insolvenčního správce.

Výpočet dílního základu daně vychází ze společných ustanovení platných pro fyzické i právnické osoby. Co vše lze považovat za výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů by vzhledem k rozsáhlosti celé problematiky vydalo na zpracování samostatné práce.

⁹ Zákon č. 582/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na neobecné zdravotní pojištění.

Dílním základem daně z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti jsou příjmy snížené o výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Výdaje lze uplatnit buď ve skutečně prokazatelné výši, nebo procenty z příjmů, a to od 30 do 80 % dle druhu činnosti.

5.1.4 Příjmy z kapitálového majetku

Příjmy z kapitálového majetku jsou taxativně vymezeny v ustanovení § 8. Většina z těchto příjmů, pokud plynou ze zdrojů na území České republiky, tvoří samostatný základ daně pro zdanění zvláštní sazbou daně. Příkladem mezi ně patří dividendy z majetkových účastí na akciové společnosti, podíly na zisku tichého společníka nebo úroky, výhry a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách. Pokud by tyto příjmy plynuly ze zdrojů v zahraničí, jsou dílním základem daně z příjmů fyzických osob.

Dílním základem daně jsou také např. úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů a půjček, úroky z prodlení apod.

5.1.5 Příjmy z pronájmu

Příjmy z pronájmu zákon definuje jako příjmy z pronájmu nemovitostí (jejich částí) nebo bytů (jejich částí) a příjmy z pronájmu movitých věcí kromě příležitostného pronájmu, který spadá pod ostatní příjmy. Toto ustanovení se týká příjmů v případech, kdy nejde o příjmy fyzické osoby v rámci podnikání – živnosti. Ty se totiž zahrnují do příjmů podle ustanovení § 7 zákona – příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti.

Výpočet dílního základu daně vztahujícího se na příjmy z pronájmu je shodný jako při příjmech z podnikání. K příjmům má poplatník možnost uplatnit výdaje buď prokazatelně vynaložené na dosažení příjmu, nebo v paušální výši 30 % z dosažených příjmů.

5.1.6 Ostatní příjmy

Předmětem daně z příjmu jsou také „ostatní příjmy“. Jde o jiné příjmy, než jsou příjmy ze závislé činnosti a funkčních požitků, příjmy z podnikání nebo z jiné samostatně výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku nebo příjmy z pronájmu. V ustanovení § 10 zákona jsou uvedeny příklady hlavních druhů ostatních příjmů, které mohou přicházet v úvahu pro zdanění. Jde o příjmy nahodilé, pro které je také stanoven limit osvobození, nebo opakující se příjmy, pokud je nelze zařadit do výše uvedených příjmů. Dílním základem daně z ostatních příjmů je příjem snížený o výdaje prokazatelně vynaložené na jeho dosažení.

5.1.7 Nezdánitelné části základu daně

Daňové teorie zpravidla počítají se standardními a nestandardními odčitatelnými položkami od základu daně. Mezi standardní položky obvykle uvádějí nezdánitelné částky na poplatníka, na manželku(la), na děti. Český daňový systém v současné době užívá pouze ty nestandardní, protože standardní nezdánitelné byly částky v roce 2006 kompletně nahrazeny slevami (příp. bonusy) z daně.

Od základu daně lze odečíst hodnotu darů, které poplatník daroval zákonem určeným osobám na zákonem vymezené účely, částku zaplacených úroků na bytovou potřebu, úhrn příspěvků zaplacených poplatníkem na jeho penzijní připojištění se státním příspěvkem, zaplacené pojistné ve zdaňovacím období na soukromé životní pojištění, členské příspěvky zaplacené ve zdaňovacím období členem odborové organizace a úhrady na zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání.

5.1.8 Sazba daně, výpočet daně a slevy z daně

Daň z příjmu fyzických osob od roku 2008 činí 15 procent ze základu daně sníženého o nezdánitelné části základu daně a o odčitatelné položky od základu daně. Do roku 2007 platilo progresivní zdanění se sazbou od 12 do 32 % podle výše příjmů fyzické osoby.

Daňové slevy

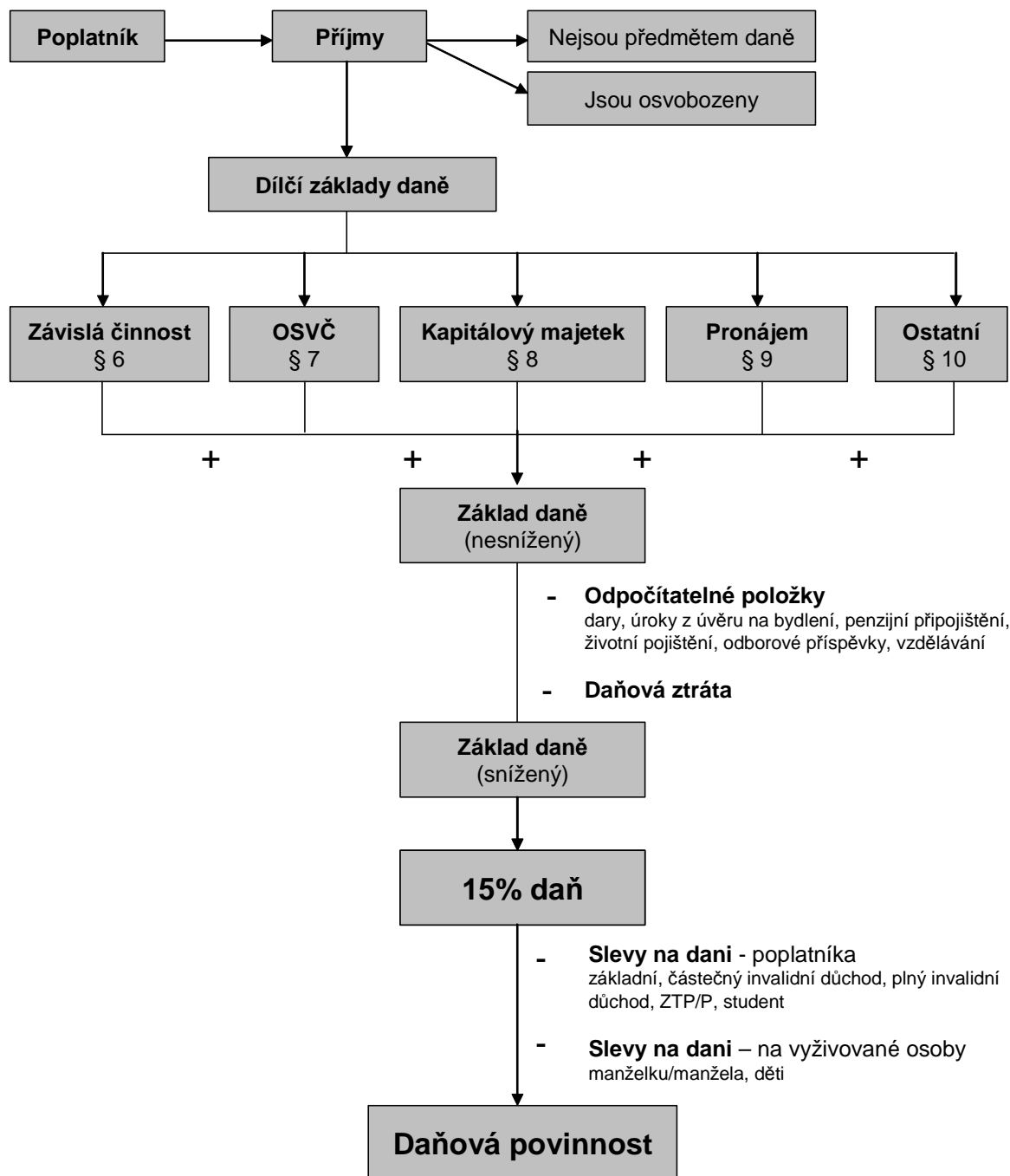
Snížení daně z příjmu fyzických osob upravuje § 35ba a § 35c. Vypočtená patnáctiprocentní daň se ročně sníží o částku 24 840 korun¹⁰ na poplatníka a o další částky, pokud na ně má poplatník nárok (sleva na manželku bez vlastních příjmů, slevy z plynoucí z titulu poplatníkovy invalidity nebo sleva v případě, že se poplatník připravuje na budoucí povolání studiem, daňové zvýhodnění na vyživované děti).

Výpočet daně z příjmů fyzických osob

Základ daně je tvořen dílčími základy daně podle jednotlivých druhů příjmů vymezených v ustanoveních § 6 až 10 zákona o daních z příjmů. Od tohoto základu daně lze odečíst nezdánitelné části základu daně uvedené v § 15 zákona. Dále lze odečíst daňovou ztrátu vykázanou v minulých zdaňovacích obdobích. Z takto sníženého základu daně zaokrouhleného na celé stokoruny dolů se vypočte patnáctiprocentní daň. Od této se částky pak odečítá základní sleva na dani na poplatníka, popř. další slevy nebo daňová zvýhodnění na vyživované děti žijící s poplatníkem v domácnosti. Výpočet daňové povinnosti znázorňuje obrázek 1.

¹⁰ Platnost pro rok 2012

Obrázek 1 - Schéma výpočtu daně z příjmů fyzických osob v České republice



5.2 Druhy příjmů fyzických osob podle modelové smlouvy o zamezení dvojího zdanění (model OECD)

5.2.1 Příjmy z nemovitého majetku

Výraz „nemovitý majetek“ má podle SZDZ takový význam, jaký mu náleží podle právních předpisů smluvního státu, v němž je daný majetek umístěn, a to včetně příslušenství tohoto nemovitého majetku. Výslovně je uvedeno, že lodě, čluny a letadla se za nemovitý majetek nepovažují. V České republice nemovitosti definuje občanský zákoník¹¹ v § 119 jako „pozemky a stavby spojené se zemí pevným základem“.

Příjmy, které pobírá rezident jednoho smluvního státu z nemovitého majetku (včetně příjmů ze zemědělství nebo lesnictví) umístěného ve druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

5.2.2 Dividendy

Dividendami se obecně rozumí rozdělení zisku akcionářům akciových společností, společníkům komanditních společností a společností s ručením omezeným.

Dividendy vyplácené společností, která je rezidentem jednoho smluvního státu, rezidentovi druhého smluvního státu, mohou být zdaněny v tomto druhém státě. Tyto dividendy však mohou být rovněž zdaněny ve státě, kde je vyplácející společnost rezidentem. Zdanění potom probíhá podle předpisů tohoto státu, ale uložená daň nesmí podle modelové smlouvy přesáhnout 15 % hrubé částky dividend.

V současné smlouvě s Rakouskem je stanoveno, že uložená daň nesmí přesáhnout 10 % hrubé částky dividend.

5.2.3 Úroky

Pod pojmem „úrok“ se obecně rozumí odměna za půjčené peníze. Úroky mající zdroj v jednom smluvním státě a vyplácené rezidentovi druhého smluvního státu mohou být zdaněny v tomto druhém státě. Tyto úroky však mohou být také zdaněny ve smluvním státě, v němž mají zdroj, a to podle právních předpisů tohoto státu, avšak jestliže skutečný vlastník úroků je rezidentem druhého smluvního státu, daň nepřesáhne 10 % hrubé částky úroků.

¹¹ Zákon č. 40/1964 Sb., ve znění pozd. předpisů

Pro úroky jsou speciálně upravená pravidla evropskou směrnicí 2003/48/EC o zdanění příjmů z úspor ve formě úroků. Pojmem úrokové platby se rozumí úroky z dluhových závazků, tedy z vkladů na bankovních účtech, z podnikových i vládních dluhopisů. Ve většině evropských států v souladu s touto směrnicí banky nedaní úroky vyplácené cizincům – daňovým nerezidentům. Namísto toho pošlou hlášení domovskému finančnímu úřadu o tom, kolik cizinci vyplatily. Fyzická osoba pak připsané úroky vykáže ve svém daňovém přiznání a zdaní je. V České republice by tyto úroky poplatník zahrnul do dílčího základu daně podle § 8 ZDP.

Rakousko je jednou ze zemí, které nepostupují v souladu s výše uvedenou směrnicí a hlášení domovským finančním úřadům nepraktikují. Úroky cizincům zdaní a tři čtvrtiny sražené částky pošlou jako daň do státu, odkud jejich klient pochází. Do poloviny roku 2011 rakouské banky srážely 20 %, od poloviny roku 2011 sráží 35 % z hrubé částky úroků.

5.2.4 Licenční poplatky

Za licenční poplatky jsou označovány platby jakéhokoliv druhu, obdržené jako úhrada za užití nebo právo na užití jakéhokoliv autorského práva k dílu literárnímu, uměleckému nebo vědeckému, včetně kinematografických filmů, patentů, obchodních značek, návrhů nebo modelů, plánů, tajných vzorců či postupů nebo informací vztahujících se ke zkušenosti nabyté v průmyslové, obchodní nebo vědecké oblasti.

Licenční poplatky mající zdroj v jednom smluvním státě skutečně vlastněné rezidentem druhého smluvního státu mohou být zdaněny jen v tomto druhém státě.

Česká republika si k tomuto článku modelové smlouvy vyhrazuje právo na zdanění ve výši 10 % u licenčních poplatků, které jsou dle českých právních předpisů považovány za příjmy ze zdrojů na území České republiky. Dále si vyhrazuje právo podrobit platby za užití nebo za právo na užití softwaru daňovému režimu odlišnému od režimu stanoveného pro autorská práva.

5.2.5 Zisky ze zcizení majetku

Zcizením se myslí prodej, směna nebo vyvlastnění. Jde zejména o příjmy z prodeje majetku či z jeho směny. Zisky ze zcizení majetku popisuje modelová smlouva OECD o zamezení dvojího zdanění ve článku 13.

Zisky, které pobírá rezident jednoho smluvního státu ze zcizení nemovitého majetku, umístěného ve druhém smluvním státě a zisky ze zcizení movitého majetku, který je částí provozního majetku stále provozovny, jež má podnik jednoho státu ve druhém státě, včetně

zisků ze zcizení takové stálé provozovny (samotné nebo spolu s celým podnikem) mohou být podle modelové smlouvy zdaněny v tomto druhém státě.

Lodě, čluny a letadla provozovaná v mezinárodní dopravě a movitý majetek k jejich provozování mají podle modelové smlouvy OECD speciální režim. Zisky z jejich prodeje podléhají zdanění jen ve státě, kde se nachází místo skutečného vedení podniku.

5.2.6 Příjmy ze zaměstnání

V článku 15 je stanoveno obecné pravidlo pro zdanění příjmů ze zaměstnání (mzdy, platy a podobné odměny), a sice že tento příjem podléhá zdanění ve státě, kde je zaměstnání skutečně vykonáváno. Tím se myslí místo, kde je zaměstnanec při výkonu práce fyzicky přítomen.

Výjimka z tohoto obecného pravidla platí pro penze, odměny a důchody z titulu výkonu veřejné funkce a odměny členů správních rad společností, které nejsou příjmy ze zaměstnání. Dále se podle obecného pravidla nepostupuje, pokud jsou v dané situaci splněny následující podmínky:

- 1) zaměstnanec (rezident jednoho státu) se ve druhém státě zdržuje po jedno nebo více období nepřesahujících v úhrnu 183 dnů v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období začínajícím nebo končícím v daném fiskálním období,
- 2) odměny jsou vyplácené zaměstnavatelem nebo za zaměstnavatele, který není rezidentem druhého státu a
- 3) odměny nejdou k tíži stálé provozovny, kterou má zaměstnavatel ve druhém státě.

Pokud jsou splněny všechny tři výše uvedené podmínky současně, podléhají tyto odměny bez ohledu na obecné pravidlo zdanění jen ve státě, kde je zaměstnanec rezidentem.

5.2.7 Tantiémy

Pojem „tantiémy“ a jiné obdobné odměny zahrnují prospěch získaný určitou osobou jakožto členem správní rady společnosti. Tantiémy a jiné podobné odměny, které pobírá rezident jednoho smluvního státu jako člen správní rady společnosti, která je rezidentem druhého smluvního státu, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

5.2.8 Příjmy umělců a sportovců

Jedná se o příjmy, které pobírá rezident jednoho smluvního státu jako divadelník, filmový, rozhlasový nebo televizní umělec nebo hudebník nebo jako sportovec z takovýchto osobně

vykonávaných činností ve druhém státě. Tyto příjmy mohou být bez ohledu na ustanovení článků „zisky podniků“ a „příjmy ze zaměstnání“ zdaněny v tomto druhém státě.

V komentáři k tomuto článku (článek 17) je pak podrobněji definován „umělec“ a „sportovec“ – v modelové smlouvě je jen stručný výčet příkladů, ale tyto příklady by se podle komentáře neměly považovat za vyčerpávající.

5.2.9 Penze

Penze a jiné obdobné odměny vyplácené rezidentovi smluvního státu z důvodu dřívějšího zaměstnání podléhají zdanění jen v tomto státě. Výjimku tvoří penze a jiné obdobné odměny placené fondy nebo z fondů vytvořených smluvním státem fyzické osobě za služby prokázané tomuto státu, které podléhají zdanění jen v tomto státě.

5.2.10 Příjmy plynoucí z výkonu veřejné funkce

Platy, mzdy a podobné odměny, vyplácené jedním smluvním státem fyzické osobě za služby prokazované tomuto státu podléhají zdanění jen v tomto státě.

5.2.11 Příjmy studentů

Platby, které dostává za účelem úhrady nákladů své výživy, vzdělávání nebo studia student nebo žák, který je rezidentem jednoho smluvního státu a zdržuje ve druhém smluvním státě pouze za účelem svého vzdělávání nebo studia, nepodléhají zdanění v tomto druhém státě, pokud plynou ze zdrojů mimo tento stát.

Z výše uvedeného plyne, že například student, rezident Rakouské republiky, který se v České republice zdržuje za účelem studia v České republice, nezdaňuje platby obdržené z Rakouska na úhradu nákladů na svou výživu nebo například nájemné.

5.2.12 Ostatní příjmy

Jedná se o příjmy, které nejsou řešeny v ostatních člancích modelové smlouvy. Ať už mají zdroj kdekoli, podléhají zdanění jen ve státě, jehož je příjemce rezidentem.

5.3 Zdanění příjmů nerezidentů v České republice

Každý stát se snaží prostřednictvím svých daňových zákonů zabezpečit, aby nerezidenti ve státě zdroje splnili svou daňovou povinnost. Obecně existují tři základní možnosti zdanění příjmů nerezidentů ve státě zdroje příjmů: zálohy na daň, zvláštní sazba daně a zajištění daně.

5.3.1 Zálohy na daň

Režimu strhávání záloh na daň podléhají příjmy ze závislé činnosti. U nerezidentů – zaměstnanců se v zásadě postupuje jako u zaměstnanců – rezidentů. U daňových nerezidentů je však přístup k tzv. osobním slevám na dani podle § 35ba ZDP (s výjimkou základní slevy na poplatníka a slevy za studium) a k daňovému zvýhodnění na vyživované dítě podle § 35c ZDP podmíněn tím, že úhrn jeho příjmů ze zdrojů na území České republiky činí nejméně 90 % všech jeho celosvětových příjmů¹². Tato zvýhodnění mají tak trochu charakter sociální podpory a proto je mohou využít pouze osoby, které jsou s Českou republikou těsněji spjaty. Pokud by chtěl daňový nerezident tato zvýhodnění uplatňovat, může tak učinit pouze formou podání přiznání k dani z příjmů fyzických osob, protože ZDP v § 38h odst. 13 tuzemskému zaměstnavateli neumožňuje při výpočtu záloh přihlížet k výše uvedeným slevám a daňovému zvýhodnění. Až na výše uvedené výjimky se daňovým nerezidentům strhávají zálohy na daň z příjmů stejným způsobem jako rezidentům.

5.3.2 Zvláštní sazba daně

Tzv. „srážková daň“ – zvláštní sazba daně podle § 36 ZDP – představuje režim konečného zdanění. U rezidentů činí sazba daně jednotně 15 %, u daňových nerezidentů zpravidla také 15 %, pouze u finančního pronájmu 5 %. U nerezidentů je však potřeba přihlídnout k případné smlouvě o zamezení dvojího zdanění mezi Českou republikou a státem rezidence poplatníka. Tato smlouva totiž může sazbu snížit, anebo ji může ze zdanění v České republice zcela vyloučit. U nerezidentů má pak plátce daně povinnost podat správci daně Hlášení plátce daně o dani z příjmů vybírané srážkou (tiskopis 25 5478 MFin 5478 – vzor č. 12) a nerezidentní poplatník může správce daně pro účely zamezení dvojího zdanění ve státě rezidence požádat o potvrzení o sražení daně v České republice. Srážku daně provádí plátce daně, který vyplácí daný příjem.

¹² s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, příjmů které jsou osvobozené a s výjimkou příjmů, z nichž je vybírána daň srážkou podle zvláštní sazby daně.

Příjmy ze zdrojů na území České republiky, u nichž se uplatní srážková daň **pouze u nerezidentů**, jsou například:

- úhrady od českých rezidentů a zdejších stálých provozoven (příjmy z autorských práv, příjmy z majetkových účastí, odměny členů statutárních orgánů apod.),
- příjmy z činností nezávislých, uměleckých a sportovních, vykonávaných v ČR,
- příjmy ze služeb (vyjma stavebně-montážních projektů) poskytovaných v ČR, apod.

Příjmy ze zdrojů na území České republiky, u nichž se uplatní srážková daň **u všech poplatníků** (tzn. rezidentů i nerezidentů) jsou například:

- příjmy z účasti v akciové společnosti a z podílu na zisku z podílového listu (dividendový příjem),
- příjmy z podílu na zisku z účasti na společnosti s ručením omezeným,
- příjmy z výher a cen v loteriích, příjmy fyzických osob z úroků z vkladů na běžných účtech, které podle podmínek banky nejsou určeny k podnikání, nebo
- příjmy ze závislé činnosti do 5 000 Kč měsíčně, pokud poplatník nepodepsal prohlášení k dani.

Výše uvedenou sazbu srážkové daně ve výši 15 % je v souvislosti s aktuálně platnou smlouvou o zamezení dvojího zdanění s Rakouskem nutné korigovat podle následujících ujednání:

- u dividend daň nepřesáhne 10 % hrubé částky dividend,
- úroky plynoucí ze zdroje v České republice skutečně vlastněné rezidentem Rakouské republiky podléhají zdanění jen v Rakousku a
- u licenčních poplatků nesmí uložená daň přesáhnout 5 % hrubé částky licenčních poplatků.

5.3.3 Zajištění daně

V případě, že nerezident podává daňové přiznání (tzn., že z jeho příjmu nebyla sražena srážková daň), jsou plátcí daně při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka, nejpozději ale v den, kdy o závazku účtují, povinni provést zajištění daně. Zajištění daně se však neprovádí v případě, že nerezident je rezidentem členského státu Evropské unie či Evropského hospodářského prostoru. Vzhledem k tomu, že Rakousko členem Evropské unie je, u daňových rezidentů Rakouské republiky nebudou čeští plátcí zajištění daně provádět.

6 Rozdíl ve zdaňování příjmů ze závislé činnosti z Rakouska v letech 2007 a 2008

Situace, kdy je fyzická osoba povinna podávat daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob, upravuje § 38g ZDP. Obecně je povinen přiznání podat každý, jehož roční příjmy, které jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozené, anebo z nich nebyla vybírána daň srážkou podle zvláštní sazby, přesáhly 15 000 Kč. Zároveň je uložena povinnost podat přiznání každému, kdy vykazuje daňovou ztrátu, a to i kdyby poplatníkovy příjmy nepřesáhly 15 000 Kč. Z tohoto obecného pravidla jsou pak stanoveny dvě výjimky, kdy poplatník nemusí daňové přiznání podávat:

1. pokud měl pouze příjmy ze závislé činnosti podle § 6 ZDP od jednoho nebo postupně od více plátců, u všech těchto zaměstnavatelů poplatník podepsal prohlášení k dani podle § 38k a zároveň nemá jiné příjmy podle § 7 až 10 ZDP vyšší než 6 000 Kč (vyjma osvobozených nebo srážkovou daní zdaněných příjmů) – např. běžný zaměstnanec, který kromě svého platu/mzdy nepobírá žádné další příjmy;
2. pokud měl pouze příjmy ze závislé činnosti ze zahraničí, které jsou podle § 38f vyjmuty ze zdanění (metoda vynětí – ať už úplné nebo s výhradou progresse).

Výše uvedené výjimky se však nevztahují na situace:

- pokud daňový nerezident uplatňuje slevy z daně na vyživované osoby nebo na vlastní invaliditu, studium apod.;
- pokud daňový nerezident uplatňuje nezdanitelné části základu daně;
- pokud byly poplatníkovi vyplaceny příjmy ze závislé činnosti za uplynulá léta;
- pokud poplatník s příjmy ze závislé činnosti uplatňuje snížení základu daně o hodnotu darů poskytnutých do zahraničí.

Pokud má tedy český daňový rezident v daném roce pouze příjmy ze zaměstnání v zahraničí, jeho případná povinnost podat v České republice přiznání k dani z příjmů fyzických osob závisí na metodě vyloučení dvojího zdanění aplikované na tento druh příjmů.

Zásadní rozdíl mezi lety 2007 a 2008 pocítili čeští daňoví rezidenti s příjmy ze zaměstnání z Rakouska, kteří v daném roce nepobírali žádné další příjmy. Na příjmy za rok 2007 se aplikovala stará smlouva, ve které se příjmy ze zaměstnání vyjímalí. Takový poplatník nemusel podávat přiznání k dani z příjmů fyzických osob v České republice. Na příjmy za rok 2008 se

už ale podle nové smlouvy vztahovala metoda prostého zápočtu a takový poplatník už musel za rok 2008 přiznání podat.

Pokud byl poplatník např. část roku zaměstnancem v Rakousku a část roku zaměstnancem v České republice, musel podávat přiznání za oba zmiňované roky. Další zdanitelné příjmy (z pronájmu, podnikání, atd.) pak v kombinaci s příjmy ze zaměstnání z Rakouska opět poplatníkovi založily povinnost podávat přiznání v obou letech.

Problematice zdaňování jednotlivých druhů příjmů podle předchozí a současné smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Rakouskem se věnoval Kyselák¹³ již před účinností nové smlouvy. Ministerstvo financí ČR pak v dubnu 2009 vydalo sdělení¹⁴ k aplikaci nové smlouvy na příjmy ze zaměstnání z Rakouska.

6.1 Zamezení dvojího zdanění u příjmů ze závislé činnosti a podle předchozí smlouvy č. 48/1979 Sb.

Předchozí smlouva obsahovala dvě metody vyloučení dvojího zdanění. Na dividendy, průmyslové licenční poplatky, tantiémy, příjmy umělců a sportovců se používala metoda prostého zápočtu, na ostatní příjmy, které mohly být zdaněny v Rakouské republice, tedy i na příjmy ze závislé činnosti byla aplikována metoda vynětí s výhradou progresu.

Prakticky to znamenalo, že Čech pracující v Rakousku, který měl pouze příjmy ze závislé činnosti v Rakousku, nemusel do roku 2007 v České republice podávat přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Jeho příjmy byly zdaněny v Rakousku podle tamních předpisů a tím byla celosvětová daňová povinnost příslušného poplatníka splněna.

Do roku 2007, kdy se v daňových vztazích s Rakouskou republikou naposledy postupovalo podle smlouvy č. 48/1979 Sb., platila v České republice progresivní sazba daně z příjmů. Poplatník mohl z daně odečíst slevu na poplatníka podle § 35ba ZDP ve výši 7 200 Kč. Do roku 2007 tvořil základ daně ze závislé činnosti úhrn hrubých mezd ponížený o 12,5 % pojistného¹⁵ hrazeného zaměstnancem. To znamená, že se daň nepočítala z tzv. „superhrubé mzdy“, jak je tomu od roku 2008.

¹³ KYSELÁK, P. Nová smlouva s Rakouskem. Daně a právo v praxi č. 8/2007. str. 18-26.

¹⁴ on-line: Mezinárodní daňové vztahy s Rakouskem, http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA9846B-9DD2DCAC/cds/xsl/legislativa_metodika_9608.html?gear=0, dostupné dne 25. 3. 2012

on-line: Zdanění příjmů ze zaměstnání z Rakouska, http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_9610.html?year=0, dostupné dne 25. 3. 2012

¹⁵ **Pojistné na sociální zabezpečení** a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti dle zákona č. 589/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (v roce 2007 platil 8 % z hrubého příjmu zaměstnanec a 25 % z hrubého příjmu

Tabulka 4 – Daňová pásma a daňové sazby v roce 2007

ze základu		daň v %
od Kč	do Kč	
0	121 200	12
121 200	218 400	14 544 Kč + 20 ze ZD nad 121 200 Kč
218 400	331 200	33 012 Kč + 25 ze ZD nad 218 400 Kč
331 200	a více	61 212 Kč + 32 ze ZD nad 331 200 Kč

Pokud měl do roku 2007 český daňový rezident pouze příjmy ze závislé činnosti z Rakouska, nemusel v České republice podávat přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Pokud však měl vedle těchto příjmů i další příjmy (např. příjmy z pronájmu plynoucí z tuzemska), vznikla mu povinnost přiznání podat. Vzhledem k progresivní sazbě daně a použité metodě zamezení dvojího zdanění (tzn. vynětí s výhradou progrese) tak byly ostatní příjmy v konečném důsledku zatíženy vyšší průměrnou daňovou sazbou.

Příklad 6 – Výpočet daně z příjmů českého rezidenta v roce 2007

Pan Zaměstnaný byl v roce 2007 šest měsíců zaměstnán v České republice a šest měsíců v Rakousku. Jeho příjmy a výpočet daňové povinnosti jsou uvedeny v tabulce 5.

Tabulka 5 – Výpočet daně z příjmů české rezidenta v roce 2007

Základ daně z příjmů ze závislé činnosti v ČR	150 000
Příjmy ze závislé činnosti z Rakouska (po přepočtu na CZK)	200 000
Celkový základ daně	350 000
Daň vypočtená podle § 16 ZDP	67 228
Průměrná sazba daně z příjmů	19,208
Daň připadající na příjmy z ČR snižená o 7 200 Kč (sleva na poplatníka)	21 612

Do roku 2007 byla tedy používána metoda vynětí s výhradou progrese cestou zprůměrování, při níž se vypočítá průměrné daňové zatížení připadající na celosvětové zdanitelné příjmy poplatníka a takto zjištěné procento daně se použije pro výpočet daně z příjmů tuzemských.

zaměstnavatel) a **Pojistné na veřejné zdravotní pojištění** dle zákona č. 592/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (v roce 2007 byl odvod 13,5 % z hrubého příjmu, přičemž 1/3 hradil zaměstnanec, 2/3 zaměstnavatel).

6.2 Zamezení dvojího zdanění u příjmů ze závislé činnosti podle současné smlouvy č. 31/2007 Sb. m. s.

6.2.1 Výpočet základu daně u příjmů ze závislé činnosti z Rakouska

Základ daně z příjmu ze závislé činnosti je v České republice od roku 2008 tvořen tzv. „superhrubou“ mzdou, což znamená, že úhrn hrubého příjmu je nutno zvýšit o povinné pojistné placené zaměstnavatelem (v úhrnu 34 % z hrubého příjmu). Podle ustanovení § 6 odst. 14 ZDP pak u příjmů ze závislé činnosti ze zahraničí (ze státu, s nímž Česká republika uzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění) tvoří základ daně příjem zvýšený o částku odpovídající příspěvkům zaměstnavatele na pojištění povinně placené podle § 6 odst. 13, tzn. o příspěvky placené rakouským zaměstnavatelem na zahraniční pojištění stejného druhu jako v České republice.

Ministerstvo financí ČR vydalo dne 28. 4. 2009 metodický pokyn¹⁶, ve kterém poplatníky informuje o povinnosti podat nově za rok 2008 přiznání k dani z příjmů fyzických osob. (Řádný termín pro podání přiznání za rok 2008, které nezpracovával daňový poradce, přitom byl 31. 3. 2009). V pokynu ministerstva nechybí zmínka o technice výpočtu daně, ale v zásadě jde o pouhou citaci znění § 6 odst. 14 ZDP - povinnost navýšit hrubý příjem o povinné pojistné placené rakouským zaměstnavatelem. V tomto pokynu také ukládá povinnost poplatníka doložit daň zaplacenou v Rakousku potvrzením rakouského **správce daně** a povinnost „mít informaci o výši příspěvků na povinné pojištění placených rakouským zaměstnavatelem“.

Den nato, tj. 29. 4. 2009 pak ministerstvo tento pokyn doplnilo¹⁷ „v zájmu sjednocení postupu při zdanění příjmů ze závislé činnosti vykonávané na území Rakouska rezidenty České republiky v roce 2008“ o konkrétní informace. V novém pokynu ministerstvo informovalo o tom, že „pro zpracování přiznání k dani z příjmů fyzických osob rezidentů České republiky se pro zdanění příjmů ze zaměstnání z Rakouska za zdaňovací období roku 2008 použije potvrzení o vyplacených příjmech a zaplacené dani od **zaměstnavatele nebo** správce daně v Rakousku“. Pro výpočet daně měli poplatníci podle pokynu použít částku hrubého příjmu uvedenou na ř. 210 potvrzení „Lohnzettel und Beitragsgrundlagennachweis“ (potvrzení o

¹⁶ on-line: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA9846B-9DD2DCAC/cds/xsl/legislativa_metodika_9608.html?gear=0, dostupné dne 25. 3. 2012

¹⁷ on-line: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_9610.html?year=, dostupné dne 25. 3. 2012

příjmech) rakouského zaměstnavatele. Hrubý příjem se snížil o částky, které podle českého daňového zákona nebyly předmětem daně nebo byly od daně osvobozené (např. hodnota pracovních ochranných oděvů) a zvýšily se o povinné pojistné, jehož orientační výše byla v roce 2008 podle pokynu ministerstva 22,4 %.

Od roku 2009 se v souvislosti s výpočtem daňového základu ze závislé činnosti ze zahraničí zavedla tzv. „daňová fikce“. Dle ustanovení § 6 odst. 13 se při výpočtu daně u zaměstnance, na kterého se nevztahují tuzemské právní předpisy o veřejnoprávním pojištění, postupuje při stanovení základu daně tak, jako kdyby se na něj tyto tuzemské právní předpisy vztahovaly. Tato úprava odstranila předchozí problémy a zajistila praktickou aplikaci výpočtu dílčího základu daně u příjmů ze závislé činnosti, a to nejen ze zdrojů ze zahraničí. Ministerstvo financí ČR k dané problematice vydalo dne 20. 1. 2009 sdělení¹⁸.

Další – a zásadní – změnu pro české daňové rezidenty s příjmy ze zaměstnání v Rakousku přinesl nový odstavec č. 4 § 38f ZDP v roce 2009, který byl do zákona začleněn kvůli aplikaci nové smlouvě o zamezení dvojího zdanění s Rakouskem. Byl do zákona vestavěn proto, aby rezidenti České republiky nenaráželi na nově se vyskytující dále popsané problémy.

Podle tohoto ustanovení se příjmy ze závislé činnosti vykonávané ve smluvním státě, s nímž Česká republika uzavřela Smlouvu o zamezení dvojího zdanění, plynoucí fyzickým osobám – rezidentům České republiky – od zaměstnavatele,

- který je daňovým rezidentem státu, kde je taková činnost vykonávána, nebo
- kdy příjmy ze závislé činnosti jdou k tíži jeho stálé provozovny umístěné ve smluvním státě,

v České republice **vyjímají** ze zdanění s výhradou progrese, pokud byly ve státě zdroje zdaněny. V případě, že je to pro poplatníka výhodnější, může standardně použít metodu zamezení dvojího zdanění podle příslušné smlouvy o zamezení dvojího zdanění.

Toto ustanovení nabylo účinnosti dne 20. 7. 2009, ale poprvé se mohlo použít i pro zdaňovací období roku 2008. Vzhledem k tomu, že běžný termín pro podání přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2008 byl 31. 3. 2009, respektive 30. 6. 2009 (pokud přiznání zpracovával daňový poradce), většina poplatníků tohoto ustanovení neměla možnost využít.

¹⁸ Sdělení k praktické aplikaci ustanovení § 6 odst. 13 a 15 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném od 1. 1. 2009
http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA9846B-F86C4383/cds/xsl/dane_poplatky_9233.html?year=0

Za rok 2008 na příjmy ze závislé činnosti z Rakouska uplatnila metodu zápočtu a podávala přiznání – koneckonců v souladu se sděleními české daňové správy z dubna 2009.

6.2.2 Metoda vyloučení dvojího zdanění

Aktuálně platná smlouva s Rakouskem obsahuje v článku 22 – Vyloučení dvojího zdanění z hlediska rezidentů České republiky zejména metodu prostého zápočtu, která se vztahuje i na příjmy ze závislé činnosti. Pouze na minimální okruh příjmů se aplikuje metoda vynětí s výhradou progrese uvedená ve třetím odstavci výše zmíněného článku (příjmy dle článku 18 odst. 1 písm. a) – Veřejná funkce).

Na příjmy ze závislé činnosti z Rakouska se tedy aplikuje metoda prostého zápočtu. Při použití této metody lze daňovou povinnost rezidenta České republiky z celosvětových příjmů snížit o daň z příjmů zaplacenou v zahraničí, avšak nejvýše o částku české daně z příjmů, která by připadla na příjmy ze zdrojů v zahraničí. Maximální hraniční výše daně, kterou lze odečíst, se vypočítá jako součin celosvětové daňové povinnosti poplatníka čísla, které vyjde podělením příjmů ze zdrojů v zahraničí se základem daně. Do tohoto základu daně se nezapočítávají odčitatelné položky od základu daně a nezdanitelné části základu daně. Případnou nezapočtenou daň si poplatník může uplatnit jako daňově uznatelný výdaj v následujícím zdaňovacím období.

Daňový rezident České republiky však může použít ustanovení § 38f odst. 4 ZDP. To umožňuje u příjmů ze závislé činnosti vykonávané ve státě, s nímž Česká republika uzavřela smlouvu o zamezení dvojího zdanění, plynoucí rezidentům České republiky od zaměstnavatele, který je rezidentem státu, kde je činnost vykonávána, příjmy v České republice vyjmout ze zdanění za předpokladu, že byly ve státě zdroje zdaněny.

7 Řešení problematiky zamezení dvojího zdanění u příjmů ze závislé činnosti podle současné smlouvy v praktických příkladech

7.1 Použití kurzu pro přepočet příjmů

Pro daňové účely používají poplatníci, kteří nevedou účetnictví, v souladu s § 38 ZDP jednotné kurzy, které česká daňová správa každoročně vydává. Podle metodického výkladu ze strany daňové správy nelze u přepočtu příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 6 využít kurzy devizového trhu uplatňované podle zákona o účetnictví. (Ženíšková, Kyselák, 2011) Jednotné kurzy platné za rok 2011 pro tyto účely stanovilo Generální finanční ředitelství Pokynem GFŘ-D-8 ze dne 2. 1. 2012. V souvislosti s příjmy z Rakouska tedy pro rok 2011 použijeme podle tohoto pokynu jednotný kurz: 24,60 Kč / 1 EUR.

7.2 Výpočet rakouské daně z příjmu ze závislé činnosti

Daň z příjmů fyzických osob v Rakousku je progresivní. Příjmy do 11 000 EUR ročně dani vůbec nepodléhají, z částek nad 11 000 EUR ročně je vybírána daň od 36,5 % do 50 %, v závislosti na výši příjmů. Od takto vypočtené daně z příjmů mohou fyzické osoby odečítat slevy: na poplatníka (54 EUR ročně), na dopravu, na vyživované děti apod.

Tabulka 6 – Sazby daně z příjmů fyzických osob v Rakousku platné pro rok 2011

Ze základu		Daň
od EUR	do EUR	
0	11 000	0 %
11 000	25 000	36,50 %
25 000	60 000	5110 EUR + 43,214286 % ze ZD nad 25 000 EUR
60 000	a více	20 235 EUR + 50 % ze ZD nad 60 000 EUR

Zdroj:

[https://www.bmf.gv.at/Steuern/TippsfrdieArbeitneh_7636/SteuertarifundSteu_7922/Steuertarifund.htm#Steuertarif%20\(Rz767ff\)](https://www.bmf.gv.at/Steuern/TippsfrdieArbeitneh_7636/SteuertarifundSteu_7922/Steuertarifund.htm#Steuertarif%20(Rz767ff)), dostupné dne 2. 4. 2012

7.3 Praktické příklady

7.3.1 Příjmy ze závislé činnosti z Rakouska českého rezidenta

V následujících čtyřech příkladech bude vypočtena daňová povinnost v České republice zaměstnanců – tuzemských daňových rezidentů – v Rakousku. Ve všech příkladech se bude jednat o zaměstnance, kteří neměli v roce 2011 jiné příjmy, než ze závislé činnosti z Rakouska. (Za stejných podmínek tito poplatníci do roku 2007 podle tehdy platné smlouvy o zamezení dvojího zdanění nemuseli v České republice podávat přiznání k dani z příjmů fyzických osob, tzn. nemuseli své příjmy ze zdrojů v Rakousku danit v České republice.)

Vzhledem k tomu, že tito poplatníci pobírali příjmy ze závislé činnosti z Rakouska jako smluvního státu a rakouský zaměstnavatel (rezident Rakouska) tam jejich příjmy zdanil, mohou si vybrat metodu zamezení dvojího zdanění podle toho, která je pro ně výhodnější. Při použití metody vynětí nemůže v České republice vyjít žádná daňová povinnost, protože tyto osoby nemají jiné, než vyňaté příjmy a základ daně tak bude nula. V příkladech je tedy použita metoda zápočtu.

Pro příklady jsem zvolila čtyři různá povolání a k nim odpovídající současné průměrné mzdy¹⁹. Ve všech příkladech je pro přepočítání použit jednotný přepočítací kurz dle pokynu GFŘ-D-8, tzn. 24,60 Kč/ 1 EUR.

Příklad 7: Slečna Dita Pokojská bydlí ve Vyšším Brodu a za prací dojíždí do Rakouska, kde pracuje jako pokojská za měsíční mzdu 1 150 EUR.

Celkové roční příjmy z Rakouska slečny Pokojské za rok 2011 byly $12 \times 1\,150 \text{ EUR} = 13\,800 \text{ EUR}$, z toho odpovídající povinné pojistné ve výši 34 % činí 4 692 EUR a daň zaplacená v Rakousku je 968 EUR (1 022 EUR – 54 EUR sleva na poplatníka).

Výpočet daňové povinnosti za rok 2011 v České republice ukazuje tabulka 7.

Tabulka 7 – Přepočítání EUR na CZK

Popis/měna	EUR	kurz	Kč
Příjmy	13 800	24,60	339 480
Pojistné (34 %)	4 692	24,60	115 423
Zaplacená daň	968	24,60	23 813

¹⁹ Zdroj: Rakouský deník, www.oe24.at, článek z 3. 4. 2012 „Výdělky zaměstnanců“ zdroj: <http://www.oe24.at/wirtschaft/Das-verdienen-die-Angestellten/124721>

Tabulka 8 – Výpočet daňové povinnosti v České republice

Základ daně = příjmy + pojistné	454 903
Vypočtená daň v ČR (15 %)	68 235
Sleva z daně na poplatníka	23 640
Zaplacená daň v Rakousku	23 813
Doplatek daně v ČR	20 782

Částka 20 782 Kč je v tabulce úmyslně škrtnuta, protože tuto částku slečna Pokojská v České republice platit nebude. I když dle druhého odstavce článku 22 – vyloučení dvojího zdanění Smlouvy s Rakouskem připadá v úvahu u tohoto příjmu ze zdrojů v Rakousku z hlediska rezidentů České republiky metoda prostého zápočtu, použije v tomto případě slečna Pokojská ustanovení § 38f odst. 4 ZDP a aplikuje metodu vyloučení dvojího zdanění vynětí s výhradou progresu. Tato metoda pro ni bude výhodnější a žádnou daň v České republice nebude doplácet.

Ustanovení výše uvedeného odstavce sice bylo možné použít i za rok 2008 (od kdy platí nová smlouva s Rakouskem), ale vzhledem k tomu, že účinnosti nabylo až v červenci 2009, nemalá část českých daňových rezidentů pracujících v Rakousku za rok 2008 v řádném termínu podávala v České republice přiznání. Jak by tedy vypadala situace slečny Pokojské v roce 2008 za předpokladu stejné výše příjmů, při použití kurzu platného pro rok 2008 (tj. 25,05 Kč / 1 EUR) ?

V roce 2008 měla rakouská daň z příjmů fyzických osob čtyři sazby (pro příjem do 10 000 euro – 0 %, od 10 000 euro do 25 000 euro – 23 %, od 25 000 euro do 51 000 euro – 33,5 %, nad 51 000 euro 50 %).

Tabulka 9 – Přepočtení EUR na CZK

Popis/měna	EUR	kurz	Kč
Příjmy	13 800	25,05	345 690
Pojistné (22,4 %)	3 091	25,05	77 435
Zaplacená daň	1 585	25,05	39 704

Tabulka 10 – Výpočet daňové povinnosti v České republice

Základ daně = příjmy + pojistné	423 125
Vypočtená daň v ČR (15 %)	68 235
Sleva z daně na poplatníka	24 840
Zaplacená daň v Rakousku	39 704
Doplatek daně v ČR	3 691

Pokud v roce 2008 slečna Pokojská věděla o existenci nové smlouvy s Rakouskem a v březnu 2009 podala přiznání, při dané výši příjmů doplatila v České republice daň ve výši 3 691 Kč. Nemalá část českých daňových rezidentů, pracujících v Rakousku, za rok 2008 podávala v České republice přiznání k dani z příjmů fyzických osob, kde jim aplikací metody zápočtu vyšla platit daň v České republice.

Příklad 8: Pan Adam Pekař bydlí v Mikulově a za prací dojíždí do Rakouska, kde pracuje jako pekař za měsíční mzdu 1 720 EUR.

Celkové roční příjmy z Rakouska pana Pekaře za rok 2011 byly $12 \times 1\,720 \text{ EUR} = 20\,640 \text{ EUR}$, z toho odpovídající povinné pojistné ve výši 34 % činí 7 018 EUR a daň zaplacená v Rakousku je 3 465 EUR (3 519 EUR – 54 EUR sleva na poplatníka).

Výpočet daňové povinnosti za rok 2011 v České republice ukazuje tabulka 11.

Tabulka 10 – Přepoččet EUR na CZK

Popis/měna	EUR	kurz	Kč
Příjmy	20 640	24,60	507 744
Pojistné (34 %)	7 018	24,60	172 633
Zaplacená daň	3 465	24,60	85 229

Tabulka 11 – Výpočet daňové povinnosti v České republice

Základ daně = příjmy + pojistné	680 377
Vypočtená daň v ČR (15 %)	76 162
Sleva z daně na poplatníka	23 640
Zaplacená daň v Rakousku	85 229
Doplatek daně v ČR	0
Nezapočtená daň zaplacená v Rakousku	9 067

Příklad 9: Pan Jan Manažer bydlí v Kaplici a za prací dojíždí do Rakouska, kde pracuje jako PR-Manažer za měsíční mzdu 3 280 EUR²⁰.

Celkové roční příjmy z Rakouska pana Manažera za rok 2011 byly $12 \times 3\,280 \text{ EUR} = 39\,360 \text{ EUR}$, z toho odpovídající povinné pojistné ve výši 34 % činí 13 382 EUR a daň zaplacená v Rakousku je 11 262 EUR (11 316 EUR – 54 EUR sleva na poplatníka).

Výpočet daňové povinnosti za rok 2011 v České republice ukazuje tabulka 13.

²⁰ Pozn.: Podle článku Mladé Fronty Dnes „Češi si v Rakousku vydělají v průměru 78 tisíc korun měsíčně“ ze dne 8. 6. 2011 je průměrná mzda v Rakousku právě něco málo přes 3 200 EUR.
http://finance.idnes.cz/cesi-si-v-rakousku-vydelaji-v-prumeru-78-tisic-korun-mesicne-p43-/viteze.aspx?c=A110414_1567033_viteze_bab, dostupné dne 3. 4. 2012

Tabulka 12 – Přepoččet EUR na CZK

Popis/měna	EUR	kurz	Kč
Příjmy	39 360	24,60	968 256
Pojistné (34 %)	13 382	24,60	329 207
Zaplacená daň	11 262	24,60	277 035

Tabulka 13 – Výpočet daňové povinnosti v České republice

Základ daně = příjmy + pojistné	1 297 463
Vypočtená daň v ČR (15 %)	194 610
Sleva z daně na poplatníka	23 640
Zaplacená daň v Rakousku	277 035
Doplatek daně v ČR	0
Nezapočtená daň zaplacená v Rakousku	82 425

Příklad 10: Pan Tomáš Zubař bydlí v Českých Velenicích a za práci dojíždí do Rakouska, kde pracuje jako zubní lékař za měsíční mzdu 10 496 EUR.

Celkové roční příjmy z Rakouska pana Zubaře za rok 2011 byly $12 \times 10\,496 \text{ EUR} = 125\,952 \text{ EUR}$, z toho odpovídající povinné pojistné ve výši 34 % činí 42 824 EUR a daň zaplacená v Rakousku je 53 157 EUR (53 211 EUR – 54 EUR sleva na poplatníka).

Výpočet daňové povinnosti za rok 2011 v České republice ukazuje tabulka 15.

Tabulka 14 – Přepoččet EUR na CZK

Popis/měna	EUR	kurz	Kč
Příjmy	125 952	24,60	3 098 419
Pojistné (34 %)	42 824	24,60	1 053 463
Zaplacená daň	53 157	24,60	1 307 662

Tabulka 15 – Výpočet daňové povinnosti v České republice

Základ daně = příjmy + pojistné	4 151 882
Vypočtená daň v ČR (15 %)	622 770
Sleva z daně na poplatníka	23 640
Zaplacená daň v Rakousku	1 307 662
Doplatek daně v ČR	0
Nezapočtená daň zaplacená v Rakousku	684 892

Z výše uvedených příkladů vyplývá, že čím vyšší příjmy poplatník pobírá, tím větší je rozdíl mezi zdaněním v České a Rakouské republice. Logicky se tak děje vlivem progresivní daně z příjmů fyzických osob v Rakousku. Z ustanovení čtvrtého odstavce § 38f vyplývá, že metodu zápočtu lze ve výše zmíněných případech použít, pokud je to pro poplatníka

výhodnější. O částky nezapočtené daně zaplacené v Rakousku lze sice snížit příjem ze závislé činnosti ze smluvního státu podle ustanovení § 38f ZDP v bezprostředně následujícím zdaňovacím období, prakticky však toto ustanovení nemá žádný význam. Pokud se totiž v následujícím zdaňovacím období nezmění situace, bude pro poplatníky opět výhodnější využít metodu vynětí a nezapočtenou daň pak není od čeho odečítat.

Ve všech uvedených příkladech tedy poplatníci použijí ustanovení § 38f odst. 4 a potom přiznání v České republice podávat nemusejí.

7.3.2 Příjmy ze závislé činnosti z Rakouska a úroky z vkladu u rakouské banky českého rezidenta

Ve výše uvedených příkladech jsme neuvažovali o situaci, že by poplatníci měli v Rakousku vedené bankovní účty. Nebylo by nic divného na tom, kdyby si tyto osoby nechaly své příjmy od Rakouského zaměstnavatele vyplácet na účet v eurech vedený rakouskou bankou. U příjmů z úroků z vkladového účtu v Rakousku nastává poněkud specifická situace. Jak již bylo uvedeno výše, Rakousko patří mezi státy, které neprovádějí automatickou výměnu informací v rámci příjmů z úspor a srážejí daň u zdroje bez ohledu na smlouvu o zamezení dvojího zdanění. (Smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi Českou a Rakouskou republikou stanoví ve článku 11 – Úroky srážkovou daň pro úroky ve státě zdroje v nulové výši.) Daň sraženou z úroků v Rakousku ve výši 20 %, resp. od poloviny roku 2011 ve výši 35 % si poplatník v daném případě uplatní v českém daňovém přiznání, a to metodou úplného zápočtu.

Příklad 11 – Předpokládejme, že pan Zubař z příkladu 10 má v Rakousku vedený běžný vkladový účet a v roce 2011 mu na něj byly připsány úroky ve výši 500 EUR a zároveň mu byla sražena daň ve výši 137,50 EUR (z 1. poloviny úroků daň 20 %, z 2. poloviny daň 35 %). Jak by potom vypadalo přiznání k dani z příjmů fyzických osob pana Zubaře?

Na příjmy ze závislé činnosti vykonávané v Rakousku bychom aplikovali metodu vynětí s výhradou progresu. Na řádku 31 přiznání uvedeme příjmy 3 098 419 CZK, na řádku 32 pak „české pojistné“ ve výši 34 % z těchto příjmů, tj. 1 053 463 CZK. Dílčí základ daně na řádku 34 potom bude 4 151 882 CZK. Vzhledem k tomu, že pan Zubař má pouze tyto rakouské příjmy ze závislé činnosti, a ty v plné výši v České republice vyjímá ze zdanění, na řádku 36a bude nula.

Pro „zúřadování“ úroků budeme potřebovat Přílohu č. 3 Přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Daň sraženou z úroků ve výši 137,50 EUR si pan Zubař uplatní metodou úplného

zápočtu. Do kolonky „kód státu“ uvedeme AT (v návaznosti na Seznam kódů států, které uvádí příloha č. 18 Nařízení komise (ES) č. 2081/2003 – číselník je dostupný na webu Ministerstva financí České republiky). Na řádek 321 Přílohy č. 3 uvedeme hrubý příjem z úroků ve výši 12 300 CZK. Tiskopis priznání s aplikací této metody přímo nepočítá, takže řádky 324 a 325 nebudou vyplněny a na řádek 326 přijde celá částka sražené daně v Rakousku ve výši 3 382,50 CZK. Vyplněné priznání pana Zubaře tvoří přílohu 5 této práce.

7.3.3 Kombinace různých příjmů ze zdrojů z České i Rakouské republiky

Ve výše uvedených příkladech měli poplatníci příjmy pouze ze zdrojů z Rakouska. Na příkladu ještě ukážeme, jak vypadá situace poplatníka, který má kombinaci různých příjmů z různých zdrojů.

Příklad 12 – Pan Jan Manažer bydlí v Kaplici a za prací dojíždí do Rakouska, kde pracuje jako PR-Manažer za měsíční mzdu 3 280 EUR. Vedle příjmů ze zaměstnání z Rakouska má ještě uzavřenu dohodu o pracovní činnosti s tuzemským zaměstnavatelem, pro něhož překládá reklamní materiály – měsíční příjem z této dohody činí 5 400 Kč. Dále v roce 2011 pobíral příjmy z pronájmu bytu ve výši 11 500 Kč měsíčně.

Tabulka 16 – Přepočítání EUR na CZK – příjmy z Rakouska

Popis/měna	EUR	kurz	Kč
Příjmy	39 360	24,60	968 256
Pojistné (34 %)	13 382	24,60	329 207
Zaplacená daň	11 262	24,60	277 035

Příjmy z České republiky: závislá činnost: 64 800 Kč + 22 032 Kč (34 % pojistného), celkem 86 832 Kč (u českého zaměstnavatele pan Manažer podepsal prohlášení, takže zálohy na daň mu v průběhu roku nebyly strhávány). Pronájem bytu: příjmy celkem 138 000 Kč, výdaje ve výši 30 % z příjmů 41 400 Kč.

Výpočet daňové povinnosti bude následující: příjmy ze zaměstnání z Rakouska pan Manažer v České republice vyjme ze zdanění, takže jeho daňový základ po zaokrouhlení bude celkem 183 400 Kč, z toho 15% daň činí 27 510 Kč, po odečtu slevy na poplatníka vyjde konečná daňová povinnost ve výši 3 870 Kč.

Pro úplnost považuji za vhodné zmínit ustanovení desátého odstavce § 38f ZDP, na jehož základě existuje příloha k daňovému priznání pod názvem „SEZNAM pro poplatníky uplatňující nárok na vyloučení dvojího zdanění podle § 38f odst. 10 (tiskopis MFin 5405B –

vzor č. 2). Nárok na vyloučení dvojího zdanění uplatňuje poplatník na základě tohoto seznamu všech potvrzení správců daně o dani zaplacené v zahraničí. V případě, že poplatník nemá potvrzení zahraničního správce daně, uvede do tohoto seznamu předpokládané částky. Seznam předkládá poplatník tuzemskému správci daně současně s daňovým přiznáním. Součástí přiznání pana Manažera bude tento seznam, ve kterém uvede příjmy ze zdroje z Rakouska. Vyplněné přiznání pana Manažera včetně jeho příloh a „Seznamu“ tvoří přílohu 6 práce.

7.4 Prokazování, lhůty

Podle § 38f odst. 5 ZDP poplatník prokazuje daň zaplacenou v zahraničí potvrzením zahraničního správce daně. V odůvodněných případech pak umožňuje daň zaplacenou v zahraničí prokázat i potvrzením plátce příjmu nebo deponitáře o sražení daně. V praxi však pravděpodobně nastane problém s aplikací termínu „odůvodněné případy“. Bude tedy záležet vždy jen na přístupu konkrétní Finančního úřadu, respektive jeho pracovníků.

Pokud nastane situace, že poplatník nemá k termínu podání daňového přiznání v České republice k dispozici doklad zahraničního správce daně, může v souladu s odst. 9 § 38f ZDP uvést předpokládanou výši příjmů ze zdrojů v zahraničí včetně předpokládané daně. Správce daně potom částky uvedené v přiznání upraví podle dokladu zahraničního správce daně v období, kdy ho bude mít poplatník k dispozici.

Dále má poplatník možnost využít § 36 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, podle kterého poplatník, který dosahuje příjmy zdaňované v zahraničí, může požádat správce daně o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání až na deset měsíců po uplynutí zdaňovacího období.

8 Závěr

Bilaterální smlouvy o zamezení dvojího zdanění spolu státy uzavírají v zásadě ze tří základních důvodů: existence smluv má zabránit mezinárodnímu dvojímu zdanění, ale také nezdanění a současně má zamezit daňovým únikům či je alespoň minimalizovat. Státy při konstrukci bilaterálních smluv zpravidla využívají modelové smlouvy, které mezinárodní organizace (OECD, OSN) po formální i metodické stránce důkladně propracovaly a které se podle potřeb aktuálně revidují. Tyto modely nabízejí několik možných způsobů přístupu v konkrétních situacích, z nichž smluvní státy volí ty, které považují za nejvhodnější. Použití toho či onoho způsobu zamezení dvojího zdanění přirozeně vede k různým fiskálním důsledkům.

Z tohoto pohledu konkrétně dosavadní česko-rakouské smlouvy o zamezení dvojího zdanění konstruovali úředníci rezortu financí a jejich rakouské protějšky dostatečně obezřetně. Do roku 2007 uplatňovaná metoda vynětí s výhradou progrese na příjmy ze závislé činnosti měla své logické opodstatnění vzhledem k progresivní dani z příjmů fyzických osob uplatňované v obou zemích. V česko-rakouské smlouvě platné od roku 2008 se prosadila metoda zápočtu, které se obecně dává přednost u smluv o zamezení dvojího zdanění uzavíraných v posledních letech.

Ve vztahu ke dvojímu zdanění se významně liší situace podnikatele a zaměstnance. Podnikatel zcela odpovídá za důsledky svých ekonomických aktivit a všechna z podnikání plynoucí rizika. Ať už se rozhodne působit jen v tuzemsku nebo také v zahraničí, musí od počátku podnikání vést příslušné účetnictví a náležitě řešit své daňové povinnosti, k čemuž pravděpodobně využije služeb odborníků v příslušné oblasti. Pro takového podnikatele se s účinností nové smlouvy s Rakouskem platné od roku 2008 nic zásadního nezměnilo včetně povinnosti podávat přiznání. To, kterou metodu zamezení dvojího zdanění má na případné příjmy ze zahraničí uplatnit, zůstává čistě technickou záležitostí, která pro účetního nebo daňového poradce nepředstavuje komplikaci.

Naproti tomu v případě zaměstnanců pracujících v Rakousku, tedy řadových českých občanů, se situace s platností nové smlouvy nepoměrně zkomplikovala. Nelze předpokládat, že by mezi těmito lidmi byli hojněji zastoupeni daňoví odborníci. Zatímco do roku 2007 smlouva s Rakouskem umožňovala na příjmy ze závislé činnosti použít metodu vynětí, a v důsledku toho lidé pracující v Rakousku nemuseli v souladu s tuzemskou legislativou podávat daňové přiznání, v roce 2008 byli – alespoň teoreticky – donuceni k nastudování celé problematiky.

Nová úprava kromě zvýšené administrativní zátěže postihla v důsledku právě ty, kteří se nově vzniklou situací zabývali, zatímco lidé, kteří změnu fakticky ignorovali, nepocítili újmu. Praktické příklady aplikace metody zápočtu totiž ukazují, že pro poplatníky s relativně vyššími příjmy ze závislé činnosti v Rakousku zůstala nová smlouva jen administrativní komplikací. Vzhledem k rakouské progresivní dani z příjmů fyzických osob zaplatí poplatníci s vyššími příjmy v Rakousku na daních více, než by z takových příjmů platili v České republice. U zaměstnanců v Rakousku s nižšími příjmy však nastala odlišná situace: v Rakousku je od daně osvobozena částka odpovídající ročnímu příjmu zhruba 270 000 Kč. V České republice poplatníci zpravidla neplatí daň do výše příjmů okolo 160 000 Kč ročně. V důsledku toho lidem s příjmy ze zaměstnání v Rakousku v rozmezí výše uvedených částek vznikla povinnost v České republice doplácet daň.

Praktické důsledky pak překvapují: liknavý občan, dojíždějící za prací z České republiky do Rakouska, který novou situaci neřešil, učinil paradoxně dobře. Český zákonodárce totiž na situaci reagoval tak, že v červenci 2009 do legislativy zakomponoval retroaktivní ustanovení. To na zdaněné příjmy ze zaměstnání v Rakousku v naprosté většině případů umožnilo aplikovat metodu vynětí již za rok 2008. V důsledku pak zodpovědní občané, kteří svou daňovou situaci řešili včas a v březnu 2009 v souladu se všemi v danou chvíli dostupnými předpisy podávali přiznání, byli poškozeni, neboť v České republice popřípadě zaplatili daň zbytečně.

Nová smlouva od počátku platnosti českému občanovi pracujícímu v Rakousku způsobovala i další problém. Změna metodiky výpočtu základu daně ze závislé činnosti, která se od roku 2008 odvozuje od „superhrubé“ mzdy fakticky znamená zvýšení úhrnu hrubého příjmu o povinné pojistné placené zaměstnavatelem. Základ daně ze závislé činnosti v zahraničí se tak zvyšuje o příspěvky placené rakouským zaměstnavatelem na zahraniční pojištění téhož druhu jako v České republice. Ministerstvo financí pak ve svém pokynu uložilo poplatníkovi povinnost „mít informaci o výši příspěvků na povinné pojištění placených rakouským zaměstnavatelem.“ Poplatník pak narazil na nepřipravenost rakouského zaměstnavatele tak neobvyklou informaci poskytovat. Ministerští úředníci nakonec komplikovanou situaci týkající se obecně konstrukce „superhrubé“ mzdy vyřešili od počátku roku 2009 tím, že začali zahraniční „superhrubou“ mzdu počítat pomocí fiktivního českého povinného pojistného.

Také tento příklad ukazuje, že pokud už stát pocítuje potřebu zásadnějších změn v daňových předpisech, měl by je připravovat až po velmi zralé úvaze a změny by měly být jednoznačně formulovány a zveřejněny s takovým předstihem, aby nevyvolávaly zmatky a nejasnosti jak u správců daně, tak u poplatníků. Celá problematika mezinárodního zdanění ostatně není

zcela jednoduchá a úředníci ministerstva financí poskytují nemnoho pokynů či doporučení, která by vyznívala zcela jednoznačně a poplatníkům nekomplikovala plnění jejich celosvětové daňové povinnosti v České republice. Dosavadní praxe, a to platí obecně, zdaleka ne jen pro problematiku dvojího zdanění, nezdědka nutí poplatníky vydávat nemalé sumy účetním a daňovým poradcům za správné zdanění jejich celosvětových příjmů, protože není v jejich vlastních silách se v dané oblasti zorientovat.

Princip českého daňového práva je nastaven velmi komplikovaně s tím, že stát přenáší veškerou zodpovědnost na poplatníky, aniž by vytvořil jasná a srozumitelná pravidla, která navíc často a z nesnadno pochopitelných příčin mění. V důsledku toho pak s vysokou pravděpodobností nevybírání do veřejného rozpočtu určité daně ne ani snad proto, že by je poplatníci přímo nechtěli zaplatit, ale protože se nedokáží zorientovat v povinnostech vůči státu.

Ukazuje se rovněž, že praktické uplatnění jednoznačně stanovených pravidel vybočuje leckdy ze sjednaného rámce. Ačkoli mezi sebou Česká a Rakouská republika uzavřely konkrétní smlouvu o zamezení dvojího zdanění, v níž se jednoznačně dohodly na určitém postupu, ani jedna strana tyto sjednané regule ve všech ohledech nedodrží. Rakousko například v případě úroků nepostupuje podle ujednání příslušné smlouvy a nerezidentům sráží daně. Česká republika naopak konkrétně v případech příjmů ze závislé činnosti umožňuje rezidentům ujednání příslušné smlouvy „obejít“ a aplikovat jinou metodu, než ve smlouvě sjednanou.

Celá problematika mezinárodního zamezení dvojího zdanění, ošetřovaná dosud bilaterálními smlouvami, by mohla výhledově doznat podstatné změny. V Evropské unii se v posledních letech rozpoutala diskuze o větší transparentnosti a zejména o zjednodušení celé problematiky. Evropská komise proto už v roce 2002 navrhla model evropské smlouvy o zamezení dvojího zdanění, který byl postaven na osvědčeném modelu OECD. Tato jediná smlouva, dosud zastupovaná smlouvami bilaterálními, by se po podpisu všech členských zemí unie měla stát univerzální mezinárodní smlouvou jednotně řešící problematiku zamezení dvojího zdanění. Takový pro všechny závazný model by však musel být jednomyslně schválen všemi členskými státy a zapracován do podoby unijní směrnice. Ta by se pak musela promítnout do právního řádu jednotlivých členských zemí, což z celého záměru vzhledem k obvyklému trvání takových legislativních úprav, činí spíše hudbu budoucnosti.

9 Summary

APPLICATION OF CONVENTION BETWEEN THE CZECH REPUBLIC AND THE REPUBLIC OF AUSTRIA FOR THE AVOIDANCE OF DOUBLE TAXATION

The aim of diploma thesis is to analyze realization of a Convention for the avoidance of double taxation between the Czech Republic and the Republic of Austria. The paper explains what the international double taxation is and describes the types and methods of its prevention. It describes difference between tax residents and tax nonresidents.

Further it describes development of Conventions for the avoidance of double taxation between the Czech Republic and the Republic of Austria and compares the Convention No. 48/1979 and No. 31/2007 which were applied in mutual tax relations between both countries.

The main difference is in the method of the avoidance of double taxation (ordinary credit/exemption).

It describes the kinds of personal incomes under the Law on Income Tax and under the Model Tax Convention for the avoidance of double taxation. It emphasizes the differences Czech-Austrian Convention from the Model Tax Convention. It also describes methods of taxing incomes of nonresidents in the Czech Republic.

The paper is mainly focused on the situation of Czech tax residents who receive incomes from employment in Austria and shows on practical examples how the situation developed from 2007 to present. It describes the complicated situation of taxpayers in 2008, when they first proceed according to a new Convention between both countries and explains the calculation of the “super-gross wage” when incomes are from employment abroad. The paper also describes the approach to Austrian taxation of interest payments and resolve procedure Czech taxpayers in these cases.

Finally, this paper examines the attitudes of both countries to adhere to Convention for the avoidance of double taxation and describes the difficult situation of Czech taxpayers with incomes from Austria.

Key words: International double taxation, Convention of double taxation, Methods of elimination of double taxation, Incomes from Austria

10 Přehled použité literatury

DĚRGEL, M. *Příjmy ze zahraničí v přiznání k DPFO*. Měsíčník Daně a účetnictví bez chyb, pokut a penále, č. 2/2012, s. 26 – 32. Český Těšín Poradce s.r.o., 2012. ISSN 1214-522X

DĚRGEL, M. *Srážková daň*. Daně a právo v praxi č. 10/2008. s. 13 – 19. ISSN 1211-7293

DĚRGEL, M. *Mezinárodní zdanění příjmů*. Daně a právo v praxi č. 12/2009. s. 2 – 9. ISSN 1211-7293

GOLA, P. *Daňové ráje jsou i v Evropě*. Daně a právo v praxi č. 3/2010. s. 47 – 49. ISSN 1211-7293

GOLA, P. *Zdanění práce v Evropské unii*. Daně a právo v praxi č. 1/2009. s. 40 – 42. ISSN 1211-7293

GOLA, P. *Podnikání a daně v Rakousku*. [on-line]. [06.04.2012]. Dostupné na: <<http://www.euroekonom.cz/podnikani-eu-clanky.php?type=pg-podnikani-dane-rakousko>>

ILLETŠKO, K., DĚRGEL, M. *Daňová přiznání za rok 2011*. Český Těšín Poradce s.r.o., 2012, 104 s. ISBN: 978-80-7365-332-3.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 4. vydání. Praha ASPI, 2006. ISBN 80-7357-205-2.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. 1. vydání. Praha ASPI, 2005. ISBN 80-7357-092-0

KYSELÁK, P. *Nová smlouva s Rakouskem*. Daně a právo v praxi č. 8/2007. s. 18 – 26. ISSN 1211-7293

KYSELÁK, P. *Zahraniční příjmy tuzemců*. Daně a právo v praxi č. 3/2009. s. 33 – 40. ISSN 1211-7293

KYSELÁK, P. *Zdaňování zahraničních příjmů*. Daně a právo v praxi č. 3/2007. s. 14 – 20. ISSN 1211-7293

LÁCHOVÁ, L. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vydání. Praha ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-320-1

MACHALA, O. *Zaměstnávání cizinců*. Daně a právo v praxi č. 8/2008. s. 2 – 16. ISSN 1211-7293

Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku. Wolters Kluwer 2009

NERUDOVÁ, D. *Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění*. Daně a právo v praxi č. 6/2007. s. 18 – 25. ISSN 1211-7293

NERUDOVÁ, D. *Modelová smlouva OECD a její revize v červnu 2008*. Daně a právo v praxi č. 2/2009. s. 45 – 52. ISSN 1211-7293

NERUDOVÁ, D. *Zdaňování příjmů nerezidentů ze zdrojů na území České republiky*. Daně a právo v praxi č. 2/2007. s. 53 – 57. ISSN 1211-7293

NERUDOVÁ, D. *Zdaňování příjmů rezidenta ze zdrojů v zahraničí*. Daně a právo v praxi č. 4/2007. s. 31 – 37. ISSN 1211-7293

PELECH P., PELC V. *Daně z příjmů s komentářem podle právního stavu k 1. 7. 2008*. 9. vydání. Olomouc ANAG, 2008. ISBN 978-80-7263-471-2.

RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění*. 3. vydání. Olomouc: ANAG, s.r.o., 2009, 423 s. ISBN 978-80-7263-511-5.

RYLOVÁ, Z. *Daň z příjmů s mezinárodním prvkem v judikátech Nejvyššího správního soudu*. Účetní a daně č. 9/2011. s. 30 – 35. ISSN 1212-0162

SKALICKÁ, H. *Mezinárodní daňové vztahy*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010, 144 s. ISBN 978-80-7357-484-0.

SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 2. vydání. Praha: ASPI, a.s., 2008, s. 328. ISBN 978-80-7357-354-6

ŠIROKÝ, J. a kol. *Daňové teorie – s praktickou aplikací*. 2. vydání. Praha C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠUBRT, B., LEIBLOVÁ, Z. a spol. *Abeceda mzdové účetní*. 22. vydání. ANAG, s.r.o., 2012, 573 s. ISBN 978-80-7263-716-4.

VYŠKOVSKÁ, M. *Výklad smluv o zamezení dvojího zdanění ve světle judikatury Nejvyššího správního soudu a Conseil d'Etat (Francie)*. 1. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010, 200 s. ISBN 978-80-7357-550-2.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

ŽENÍŠKOVÁ, M., KYSELÁK, P. *Příjmy fyzických osob ze zahraničí*. Metodické aktuality Svazu účetních č. 2/2011. Praha Svaz účetních, 2011. s. 34 – 52. ISSN 1211-4138.

26/2005 FZ Pokyn č. D-282 ze dne 18. 5. 2005. [on-line]. [06.03.2012]. Dostupné na: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/182_1303.html>

10.1 Použité internetové zdroje

www.bmf.gv.at (Bundesministerium für Finanzen)

www.mfcr.cz (Ministerstvo financí ČR)

www.sbirkazakonu.cz

www.worldwide-tax.com

www.iHNed.cz (Hospodářské noviny)

www.iDnes.cz (Mladá fronta Dnes)

www.e15.cz (Deník E15)

www.czso.cz (Český statistický úřad)

www.oecd.org (OECD)

www.imf.org (Mezinárodní měnový fond)

www.business.center.cz

www.oe24.at (rakouský deník)

11 Použité zkratky

SZDZ – smlouva o zamezení dvojího zdanění

ZDP – Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů

ZD – základ daně

12 Seznam příloh, přílohy

Příloha 1 – Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku (OECD)

Příloha 2 – Smlouva o zamezení dvojího zdanění s Rakouskou republikou do roku 2007

Příloha 3 – Smlouva o zamezení dvojího zdanění s Rakouskou republikou od roku 2008

Příloha 4 – formulář „Lohnzettel und Beitragsgrundlagennachweis für den Zeitraum“

Příloha 5 – Přiznání k dani z příjmů fyzických osob k příkladu 5 (pan Zubař)

Příloha 6 – Přiznání k dani z příjmů fyzických osob k příkladu 6 (pan Manažer)

Příloha 7 – Hlášení plátce daně o dani z příjmů vybírané srážkou

Příloha 1 – Modelová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku (OECD)

MODELOVÁ SMLOUVA O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ PŘÍJMŮ A MAJETKU

PŘEHLED USTANOVENÍ SMLOUVY

Název a preambule

Kapitola I

ROZSAH PŮSOBNOSTI SMLOUVY

- | | |
|----------|-------------------------------------|
| Článek 1 | Osoby, na které se smlouva vztahuje |
| Článek 2 | Daně, na které se smlouva vztahuje |

Kapitola II

DEFINICE

- | | |
|----------|--------------------|
| Článek 3 | Všeobecné definice |
| Článek 4 | Rezident |
| Článek 5 | Stálá provozovna |

Kapitola III

ZDANĚNÍ PŘÍJMŮ

- | | |
|-----------|-----------------------------|
| Článek 6 | Příjmy z nemovitého majetku |
| Článek 7 | Zisky podniků |
| Článek 8 | Vodní a letecká doprava |
| Článek 9 | Sdružené podniky |
| Článek 10 | Dividendy |
| Článek 11 | Úroky |
| Článek 12 | Licenční poplatky |
| Článek 13 | Zcizení majetku |
| Článek 14 | (Zrušen) |
| Článek 15 | Příjmy ze zaměstnání |
| Článek 16 | Tantiémy |
| Článek 17 | Umělci a sportovci |
| Článek 18 | Penze |
| Článek 19 | Veřejné funkce |

Článek 20	Studenti
Článek 21	Ostatní příjmy

Kapitola IV

ZDANĚNÍ KAPITÁLU

Článek 22	Majetek
-----------	---------

Kapitola V

METODY VYLOUČENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ

Článek 23 A	Metoda vynětí
Článek 23 B	Metoda zápočtu

Kapitola VI

SPECIÁLNÍ USTANOVENÍ

Článek 24	Zásada rovného nakládání
Článek 25	Řešení případů dohodou
Článek 26	Výměna informací
Článek 27	Pomoc při výběru daní
Článek 28	Členové diplomatických misí a konzulárních úřadů
Článek 29	Územní působnost

Kapitola VII

ZÁVEREČNÁ USTANOVENÍ

Článek 30	Vstup v platnost
Článek 31	Výpověď

NÁZEV SMLOUVY

Smlouva mezi (státem A) a (státem B) o zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku¹

PREAMBULE SMLOUVY²

Kapitola 1

ROZSAH PŮSOBNOSTI SMLOUVY

ČLÁNEK 1

OSOBY, NA KTERÉ SE SMLOUVA VZTAHUJE

Tato smlouva se vztahuje na osoby, které jsou rezidenty jednoho nebo obou smluvních států.

ČLÁNEK 2

DANĚ, NA KTERÉ SE SMLOUVA VZTAHUJE

1. Tato smlouva se vztahuje na daně z příjmů a kapitálu, které jsou uvalovány jménem smluvního státu nebo jeho nižších správních útvarů nebo místních úřadů, bez ohledu na způsob, jímž jsou vybírány.
2. Za daně z příjmů a kapitálu se považují daně uvalené na celkové příjmy, celkový kapitál nebo na části příjmů nebo kapitálu, včetně daní ze zisků ze zřízení movitého nebo nemovitého majetku, daní z celkového objemu mezd a platů vyplacených podniky, stejně tak jako daně z zhodnocení kapitálu.
3. Současné daně, na které se smlouva vztahuje, jsou zejména:
 - a) (ve státě A):
 - b) (ve státě B):
4. Smlouva se vztahuje také na jakékoliv stejné nebo svou podstatu podobné daně, které byly uvaleny po dni podpisu této smlouvy kromě nebo namísto současných daní. Příslušné orgány smluvních států si navzájem oznámí jakékoliv významné změny provedené v jejich daňových právních předpisech.

¹ Státy, které si tak přejí, mohou následovat rozšířenou praxi a do názvu zahrnout odkaz buď na zamezení dvojího zdanění nebo na zamezení dvojího zdanění o zamezení daňových úniků.

² Preambule smlouvy musí být navržena v souladu s ústavním pořádkem obou smluvních států.

Kapitola II

DEFINICE

ČLÁNEK 3

VŠEOBECNÉ DEFINICE

1. Pro účely této smlouvy, pokud souvislost nevyžaduje odlišný výklad:
 - a) výraz „osoba“ zahrnuje fyzickou osobu, společnost a všechna jiná sdružení osob;
 - b) výraz „společnost“ označuje jakoukoli právnickou osobu nebo jakéhokoliv nositele práv považovaného pro účely zdanění za právnickou osobu;
 - c) výraz „podnik“ se vztahuje k vykonávání jakékoliv činnosti;
 - d) výrazy „podnik jednoho smluvního státu“ a „podnik druhého smluvního státu“ označují podle souvislosti podnik provozovaný rezidentem jednoho smluvního státu a podnik provozovaný rezidentem druhého smluvního státu;
 - e) výraz „mezinárodní doprava“ označuje jakoukoliv dopravu lodí nebo letadlem provozovanou podnikem, jehož místo skutečného vedení se nachází v jednom smluvním státě, vyjma případů, kdy je loď nebo letadlo provozováno pouze mezi místy ve druhém smluvním státě;
 - f) výraz „příslušný orgán“ označuje:
 - (i) (ve státě A):
 - (ii) (ve státě B):
 - g) výraz „státní příslušník“, ve vztahu k některému ze smluvních států, označuje:
 - (i) každou fyzickou osobu, která má národnost nebo je státním občanem tohoto smluvního státu; a
 - (ii) každou právnickou osobu, partnership nebo asociaci, která odvozuje svůj status jako takový z právních předpisů platných v tomto smluvním státě;
 - h) výraz „činnost“ zahrnuje rovněž vykonávání svobodného povolání a jiných činností nezávislého charakteru.
2. Pokud jde o provádění smlouvy některým ze smluvních států, každý výraz, která v ní není definován, nevyžaduje-li souvislost odlišný výklad, bude mít vždy takový význam, jenž u v té době náleží podle právních předpisů tohoto státu pro účely daní, na které se smlouva vztahuje, přičemž jeho význam podle používaných daňových zákonů tohoto státu bude převažovat nad významem, který tento výraz má podle jiných právních předpisů tohoto státu.

ČLÁNEK 4

REZIDENT

3. Výraz „rezident smluvního státu“ označuje pro účely této smlouvy každou osobu, která je podle právních předpisů tohoto státu podrobena v tomto státě zdanění z důvodu svého bydliště, stálého pobytu, místa vedení nebo jakéhokoliv jiného podobného kritéria, a rovněž zahrnuje tento stát a jakýkoliv nižší správní útvar nebo místní úřad tohoto státu. Tento výraz však nezahrnuje žádnou osobu, která je podrobena zdanění v tomto státě pouze z důvodu příjmu ze zdrojů v tomto státě nebo majetku tam umístěného.

4. Jestliže je fyzická osoba podle ustanovení odstavce 1 rezidentem obou smluvních států, bude její postavení určeno následujícím způsobem:

- a) předpokládá se, že tato osoba je rezidentem pouze toho státu, ve kterém má k dispozici stálý byt; jestliže má k dispozici stálý byt v obou státech, předpokládá se, že je rezidentem pouze toho státu, ke kterému má užší osobní a hospodářské vztahy (středisko životních zájmů);
- b) jestliže nemůže být určeno, ve kterém státě má tato osoba středisko svých životních zájmů, nebo jestliže nemá k dispozici stálý byt v žádném státě, předpokládá se, že je rezidentem pouze toho státu, ve kterém se obvykle zdržuje;
- c) jestliže se tato osoba obvykle zdržuje v obou státech nebo v žádném z nich, předpokládá se, že je rezidentem pouze toho státu, jehož je státním příslušníkem;
- d) jestliže je tato osoba státním příslušníkem obou států nebo žádného z nich, upraví příslušné úřady smluvních států tuto otázku vzájemnou dohodou.

5. Jestliže osoba, jiná než osoba fyzická je podle ustanovení odstavce 1 rezidentem obou smluvních států, předpokládá se, že je rezidentem pouze toho státu, v němž se nachází místo jejího skutečného vedení

ČLÁNEK 5

STÁLÁ PROVOZOVNA

6. Výraz „stálá provozovna“ označuje pro účely této smlouvy stálé místo k výkonu činnosti, jehož prostřednictvím je zcela nebo zčásti vykonávána činnost podniku.

7. Výraz „stálá provozovna“ zahrnuje obzvláště:

- a) místo vedení;
- b) závod;
- c) kancelář;
- d) továrnu;
- e) dílnu, a
- f) důl, naleziště ropy nebo plynu, lom nebo jakékoliv jiné místo těžby přírodních zdrojů.

8. Stavění nebo stavební nebo instalační projekt zakládá vznik stálé provozovny, pokud trvá déle než dvanáct měsíců.

9. Bez ohledu na předchozí ustanovení tohoto článku se předpokládá, že výraz „stálá provozovna“ nezahrnuje:

- a) zařízení, které se využívá pouze za účelem uskladnění, vystavení nebo dodání zboží patřícího podniku;
- b) zásobu zboží patřícího podniku, která se udržuje pouze za účelem uskladnění, vystavení nebo dodání;
- c) zásobu zboží patřícího podniku, která se udržuje pouze za účelem uskladnění, vystavení nebo dodání;
- d) stálé místo k výkonu činnosti, které se udržuje pouze za účelem nákupu zboží nebo shromažďování informací pro podniku;
- e) stálé místo k výkonu činnosti, které se udržuje pouze za účelem vykonávání jakékoliv jiné činnosti, která má pro podniku přípravný nebo pomocný charakter;
- f) stálé místo k výkonu činnosti, které se udržuje pouze za účelem vykonávání jakékoliv kombinace aktivit zmíněných v písmenu a) až e), pokud je celková činnost trvalého místa k výkonu činnosti vyplývající z této kombinace přípravného či pomocného charakteru.

10. Jestliže bez ohledu na ustanovení odstavců 1 a 2, osoba – jiná než nezávislý zástupce, na které se vztahuje odstavec 6 – jedná ve smluvním státě na účet podniku a má a obvykle využívá oprávnění uzavírat smlouvy jménem podniku, má se za to, že tento podnik má stálou provozovnu v tomto státě ve vztahu ke všem činnostem, které tato osoba provádí pro podnik, pokud činnosti této osoby nejsou omezeny na činnosti uvedené v odstavci 4, které by byly vykonávány prostřednictvím trvalého místa k výkonu činnosti, nezakládaly z tohoto trvalého místa k výkonu činnosti stálou provozovnu podle ustanovení tohoto odstavce.

11. Nemá se za to, že podnik má stálou provozovnu ve smluvním státě jenom proto, že v tomto státě vykonává svoji činnost prostřednictvím makléře, generálního komisionáře nebo jakéhokoliv jiného nezávislého zástupce, pokud tyto osoby jednají v rámci své řádné činnosti.

12. Skutečnost, že společnost, která je rezidentem jednoho smluvního státu, ovládá nebo je ovládána společností, která je rezidentem druhého smluvního státu nebo která v tomto druhém státě vykonává svoji činnost (ať prostřednictvím stálé provozovny nebo jinak), neučiní sama o sobě z kterékoliv této společnosti stálou provozovnu druhé společnosti.

Kapitola III

ZDANĚNÍ PŘÍJMŮ

ČLÁNEK 6

PŘÍJMY Z NEMOVITÉHO MAJETKU

13. Příjmy, které pobírá rezident jednoho smluvního státu z nemovitého majetku (včetně příjmů ze zemědělství nebo lesnictví) umístěného ve druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

14. Výraz „nemovitý majetek“ má takový význam, jenž mu náleží podle právních předpisů smluvního státu, v němž je daný majetek umístěn. Výraz zahrnuje v každém případě jakékoliv příslušenství nemovitého majetku, živý a mrtvý inventář užívaný v zemědělství a lesnictví, práva, pro která platí ustanovení občanského práva vztahující se na pozemky, právo požívání nemovitého majetku a práva na proměnlivé nebo pevné platby buď za těžení nebo za právo těžit nerostná ložiska, prameny a jiné přírodní zdroje; lodě, čluny a letadla se nepovažují za nemovitý majetek.

15. Ustanovení odstavce 1 platí pro příjmy pobírané z přímého užívání, nájmu nebo každého jiného způsobu užívání nemovitého majetku.

16. Ustanovení odstavců 1 a 3 platí rovněž pro příjmy z nemovitého majetku podniku.

ČLÁNEK 7

ZISKY PODNIKŮ

17. Zisky podniku jednoho smluvního státu podléhají zdanění jen v tomto státě, pokud podnik nevykonává svoji činnost v druhém smluvním státě prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna. Jestliže podnik vykonává svoji činnost tímto

způsobem, mohou být zisky podniku zdaněny ve druhém státě, avšak pouze v takovém rozsahu, v jakém je lze přičítat této stálé provozovně.

18. Jestliže podnik jednoho smluvního státu vykonává svoji činnost v druhém smluvním státě prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, přisuzují se, s výhradou ustanovení odstavce 3, v každém smluvním státě této stálé provozovně zisky, kterých by byla mohla docílit, kdyby byla jako samostatný podnik vykonávala stejné nebo obdobné činnosti za stejných nebo obdobných podmínek a byla zcela nezávislá ve styku s podnikem, jehož je stálou provozovnou.

19. Při výpočtu zisků stálé provozovny se povoluje odečíst náklady vynaložené pro účely stálé provozovny, včetně výloh vedení a všeobecných správních výloh takto vynaložených, ať vznikly ve státě, v němž je stálá provozovna umístěna, či jinde.

20. Jestliže je v některém smluvním státě obvyklé stanovit zisky, které mají být přičteny stálé provozovně, na základě rozdělení celkových zisků podniku jeho různým částem, nic v odstavci 2 nevylučuje, aby tento smluvní stát stanovil zisky, jež mají být zdaněny, tímto obvyklým rozdělením; použitý způsob rozdělení musí být však takový, aby výsledek byl v souladu se zásadami stanovenými v tomto článku.

21. Stálé provozovně se nepřičtou žádné zisky na základě skutečnosti, že pouze nakupovala zboží nebo vzorky pro podnik.

22. Zisky, které mají být přičteny stálé provozovně, se pro účely předchozích odstavců stanoví každý rok stejným způsobem, pokud neexistují dostatečné důvody pro jiný postup.

23. Jestliže zisky zahrnují části příjmů, o nichž se pojednává odděleně v jiných člancích této smlouvy, nebudou ustanovení oněch článků dotčena ustanoveními tohoto článku.

ČLÁNEK 8

VODNÍ A LETECKÁ DOPRAVA

24. Zisky z provozování lodí nebo letadel v mezinárodní dopravě podléhají zdanění jen v tom smluvním státě, ve kterém se nachází místo skutečného vedení podniku.

25. Zisky z provozování člunů ve vnitrozemské vodní dopravě podléhají zdanění jen v tom smluvním státě, ve kterém se nachází místo skutečného vedení podniku.

26. Jestliže místo skutečného vedení námořního podniku nebo podniku, který se zabývá vnitrozemskou vodní dopravou, je na palubě lodi nebo člunu, považuje se za umístěné ve smluvním státě, v němž se nachází domovský přístav lodě nebo člunu, není-li takový domovský přístav ve smluvním státě, jehož je provozovatel lodi nebo člunu rezidentem.

27. Ustanovení odstavce 1 platí rovněž pro zisky z účasti na poolu, společném provozu nebo mezinárodní provozní organizaci.

ČLÁNEK 9

SDRUŽENÉ PODNIKY

28. Jestliže

- a) se podnik jednoho smluvního státu podílí přímo, nebo nepřímo na vedení, kontrole nebo kapitálu podniku druhého smluvního státu, nebo
- b) se tytéž osoby podílejí přímo, nebo nepřímo na vedení, kontrole nebo kapitálu podniku jednoho smluvního státu i podniku druhého smluvního státu

a jestliže v těchto případech jsou oba podniky ve svých obchodních nebo finančních vztazích vázány podmínkami, které sjednaly nebo jim byly uloženy a které se liší od podmínek, které by byly sjednány mezi nezávislými podniky, mohou být jakékoliv zisky, které by byly sjednány mezi nezávislými podniky, mohou být jakékoliv zisky, které by, nebýt těchto podmínek, byly jedním z podniků docíleny, ale vzhledem k těmto podmínkám docíleny nebyly, zahrnuty do zisků tohoto podniku a následně zdaněny.

29. Jestliže jeden smluvní stát zahrne do zisků podniku tohoto státu – a následně zdaní – zisky, které byly podniku druhého smluvního státu zdaněny v tomto druhém státě, a zisky takto zahrnuté jsou zisky, které by byly docíleny podnikem prvně zmíněného státu, kdyby podmínky sjednané mezi oběma podniky byly takové, jaké by byly sjednány mezi nezávislými podniky, upraví tento druhý stát přiměřeně částku daně tam uložené z těchto zisků. Při stanovení této úpravy se přihlídně k ostatním ustanovením této smlouvy a bude-li to nutné, příslušné úřady smluvních států se za tím účelem vzájemně poradí.

ČLÁNEK 10 DIVIDENDY

30. Dividendy vyplácené společností, která je rezidentem jednoho smluvního státu, rezidentovi druhého smluvního státu, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

31. Tyto dividendy však mohou být rovněž zdaněny ve smluvním státě, jehož je společnost, která je vyplácí, rezidentem, a to podle právních předpisů tohoto státu, avšak jestliže skutečný vlastník dividend je rezidentem smluvního státu, daň takto uložená nepřesáhne:

- a) 5 % hrubé částky dividend, pokud je skutečným vlastníkem společnost (jiná než partnership), která drží přímo minimálně 25 % kapitálu společnosti vyplácející dividendy;
- b) 15 % hrubé částky dividend ve všech ostatních případech.

Příslušné úřady smluvních států mohou prostřednictvím vzájemné dohody stanovit režim aplikace těchto omezení.

Tento odstavec se nedotýká zdanění zisků společnosti, z nichž jsou dividendy vypláceny.

32. Výraz „dividendy“ použitý v tomto článku označuje příjmy z akcií, z akcií nebo práv, se kterými je spojeno právo na kapitálový přebytek při likvidaci společnosti (pozn. překl.: v anglické verzi „jouissance“ shares, resp. „jouissance“ rights), bankovních akcií, zakladatelských akcií nebo jiných práv účasti na zisku, stejně jako příjmy z jiných korporátních práv, se kterými se zachází jako s příjmy z akcií podle právních předpisů státu, jehož je společnost, která rozděluje, rezidentem.

33. Ustanovení odstavců 1 a 2 se nepoužijí, jestliže skutečný vlastník dividend, který je rezidentem jednoho smluvního státu, vykonává v druhém smluvním státě, jehož je rezidentem společnost vyplácející dividendy, svoji činnost prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, a jestliže účast, z jejíhož titulu jsou dividendy vypláceny, se skutečně váže k této stálé provozovně. V takovém případě se použijí ustanovení článku 7.

34. Jestliže společnost, která je rezidentem jednoho smluvního státu, dosahuje zisky nebo příjmy z druhého smluvního státu, nemůže tento druhý stát zdanit dividendy vyplácené společností, ledaže tyto dividendy jsou vypláceny rezidentu tohoto druhého státu nebo že účast, pro kterou se dividendy vyplácejí, se skutečně váže ke stálé provozovně, která je umístěna v tomto druhém státě, ani podrobit nerozdělené zisky společnosti dani z nerozdělených zisků společnosti, i když vyplácené dividendy nebo nerozdělené zisky pozůstávají zcela nebo zčásti ze zisků nebo z příjmů majících zdroj v tomto druhém státě.

ČLÁNEK 11

ÚROKY

35. Úroky mající zdroj v jednom smluvním státě a vyplácené rezidentovi druhého smluvního státu mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

36. Tyto úroky však mohou být rovněž zdaněny ve smluvním státě, v němž mají zdroj, a to podle právních předpisů tohoto státu, avšak jestliže skutečný vlastník úroků je rezidentem druhého smluvního státu, daň takto uložená nepřesáhne 10 % hrubé částky úroků. Příslušné úřady smluvních států upraví vzájemnou dohodou způsob aplikace těchto omezení.

37. Výraz „úroky“ použitý tomto článku označuje příjmy z dluhových nároků jakéhokoliv druhu, ať zajištěných, či nezajištěných zástavním právem k nemovitosti a majících, či nemajících právo účasti na zisku dlužníka, a zvláště příjmy z vládních cenných papírů a příjmy z obligací nebo dluhopisů, včetně prémie a výher, které se vážou k těmto cenným papírům, obligacím nebo dluhopisům. Penále za pozdní platby se pro účely tohoto článku za úrok nepovažuje.

38. Ustanovení odstavců 1 a 2 se nepoužijí, jestliže skutečný vlastník úroků, který je rezidentem jednoho smluvního státu, vykonává v druhém státě, ve kterém mají úroky zdroj, svoji činnost prostřednictvím zde umístěné stálé provozovny a jestliže pohledávka, ze které jsou úroky placeny, se skutečně váže k této stálé provozovně. V takém případě se použijí ustanovení článku 7.

39. Předpokládá se, že úroky mají zdroj ve smluvním státě, jestliže plátcem je rezident tohoto státu. Jestliže však plátce úroků, ať je, nebo není rezidentem některého smluvního státu, má ve smluvním státě stálou provozovnu ve spojení s níž došlo k zadlužení, z jehož titulu jsou úroky placeny, a tyto úroky jsou odčitatelné při stanovení zisků přičitatelných takové stálé provozovně, předpokládá se, že tyto úroky mají zdroj v tom státě, ve kterém je stálá provozovna umístěna.

40. Jestliže částka úroků, které se vztahují k pohledávce, z níž jsou tyto placeny, přesahuje, v důsledku zvláštních vztahů mezi plátcem a skutečným vlastníkem nebo mezi nimi oběma a nějakou další osobou, částku, kterou by byl smluvil plátce se skutečným vlastníkem, kdyby nebylo takových vztahů, použijí se ustanovení tohoto článku jen na tuto posledně zmíněnou částku. Částka plateb, která ji přesahuje, bude v tomto případě zdaněna v souladu s právními předpisy každého smluvního státu, s přihlédnutím k ostatním ustanovením této smlouvy.

ČLÁNEK 12

LICENČNÍ POPLATKY

41. Licenční poplatky mající zdroj v jednom smluvním státě skutečně vlastněné rezidentem druhého smluvního státu mohou být zdaněny jen v tomto druhém státě.

42. Výraz „licenční poplatky“ použitý v tomto článku označuje platby jakéhokoliv druhu, obdržené jako úhrada za užití nebo právo na užití jakéhokoliv autorského práva k dílu literárnímu, uměleckému nebo vědeckému, včetně kinematografických filmů, patentů, obchodních značek, návrhů nebo modelů, plánů, tajných vzorců či postupů nebo informací vztahujících se ke zkušenosti nabyté v průmyslové, obchodní nebo vědecké oblasti.

43. Ustanovení odstavců 1 a 2 se nepoužijí, jestliže skutečný vlastník licenčních poplatků, který je rezidentem jednoho smluvního státu, vykonává v druhém smluvním

státě, ve kterém mají licenční poplatky zdroj, svoji činnost prostřednictvím stále provozovny, která je tam umístěna, a jestliže právo nebo majetek, které dávají vznik licenčním poplatkům, se skutečně vážou k této stále provozovně. V takovém případě se použijí ustanovení článku 7.

44. Jestliže částka licenčních poplatků, které se vztahují k užití, právu nebo informaci, z jejichž titulu jsou placeny, přesahuje, v důsledku zvláštních vztahů mezi plátcem a skutečným vlastníkem nebo mezi nimi oběma a nějakou další osobou, částku, kterou by byl smluvil plátec se skutečným vlastníkem, kdyby nebylo takových vztahů, použijí se ustanovení tohoto článku jen na tuto posledně zmíněnou částku. Částka plateb, která ji přesahuje, bude v tomto případě zdaněna v souladu s právními předpisy každého smluvního státu, s přihlédnutím k ostatním ustanovením této smlouvy.

ČLÁNEK 13

ZCIZENÍ MAJETKU

45. Zisky, které pobírá rezident jednoho smluvního státu ze zcizení nemovitého majetku uvedeného v článku 6 a umístěného ve druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

46. Zisky ze zcizení movitého majetku, který je součástí provozního majetku stále provozovny, kterou má podnik jednoho smluvního státu ve druhém smluvním státě, včetně zisků ze zcizení takové stále provozovny (samotné nebo spolu s celým podnikem), mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

47. Zisky ze zcizení lodí nebo letadel provozovaných v mezinárodní dopravě, člunů ve vnitrozemské vodní dopravě nebo movitého majetku sloužícího k provozování těchto lodí, letadel nebo člunů, podléhají zdanění jen v tom smluvním státě, ve kterém se nachází místo skutečného vedení společnosti.

48. Zisky, které pobírá rezident jednoho smluvního státu ze zcizení akcií, které přímo, nebo nepřímo odvozují více než 50 % své hodnoty z nemovitého majetku umístěného ve druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

49. Zisky ze zcizení jakéhokoliv jiného majetku, než který je uveden v odstavcích 1, 2, 3 a 4, podléhají zdanění jen ve smluvním státě, v němž je zcizitel rezidentem.

ČLÁNEK 14 – NEZÁVISLÁ POVOLÁNÍ

(zrušen)

ČLÁNEK 15

PŘÍJMY ZE ZAMĚSTNÁNÍ

50. Platy, mzdy a jiné podobné odměny, které pobírá rezident jednoho smluvního státu z důvodu zaměstnání, podléhají s výhradou ustanovení článků 16, 18 a 19 zdanění jen v tomto státě, pokud zaměstnání není vykonáváno ve druhém smluvním státě. Je-li tam zaměstnání vykonáváno, mohou být odměny z něj pobírané zdaněny v tomto druhém státě.

51. Odměny, které pobírá rezident jednoho smluvního státu z důvodu zaměstnání vykonávaného ve druhém smluvním státě, podléhají bez ohledu na ustanovení odstavce 1 zdanění jen v prvně zmíněném státě, jestliže jsou splněny všechny následující podmínky:

- a) příjemce se zdržuje ve druhém státě po jedno nebo více období nepřesahujících v úhrnu 183 dny v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období začínajícím nebo končícím v příslušném fiskálním roce, a
- b) odměny jsou vypláceny zaměstnavatelem nebo za zaměstnavatele, jenž není rezidentem druhého státu, a
- c) odměny nejdou k tíži stálé provozovny, kterou má zaměstnavatel ve druhém státě.

52. Bez ohledu na předchozí ustanovení tohoto článku mohou být odměny pobírané z důvodu zaměstnání vykonávaného na palubě lodi nebo letadla provozovaného v mezinárodní dopravě nebo na palubě člunu provozovaného ve vnitrozemské vodní dopravě zdaněny ve smluvním státě, ve kterém se nachází místo skutečného vedení podniku.

ČLÁNEK 16

TANTIÉMY

Tantiémy a jiné podobné odměny, které pobírá rezident jednoho smluvního státu jako člen správní rady společnosti, která je rezidentem druhého smluvního státu, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

ČLÁNEK 17

UMĚLCI A SPORTOVCI

53. Příjmy, které pobírá rezident jednoho smluvního státu jako divadelní, filmový, rozhlasový nebo televizní umělec nebo hudebník nebo jako sportovec z takovýchto osobně vykonávaných činností ve druhém smluvním státě, mohou být bez ohledu na ustanovení článků 7 a 15 zdaněny v tomto druhém státě.

54. Jestliže příjmy z činností osobně vykonávaných umělcem nebo sportovcem neplynou umělci nebo sportovci, nýbrž jiné osobě, mohou být tyto příjmy bez ohledu na ustanovení článků 7 a 15 zdaněny ve smluvním státě, ve kterém jsou činnosti umělce nebo sportovce vykonávány.

ČLÁNEK 18

PENZE

S výhradou ustanovení článku 19 odst. 2 podléhají penze a jiné obdobné odměny vyplácené rezidentovi smluvního státu z důvodu dřívějšího zaměstnání zdanění jen v tomto státě.

ČLÁNEK 19

VEŘEJNÉ FUNKCE

1. a) Platy, mzdy a podobné odměny, vyplácené jedním smluvním státem nebo nižším správním útvarem nebo místním úřadem tohoto státu fyzické osobě za

služby prokazované tomuto státu, útvaru nebo úřadu podléhající zdanění jen v tomto státě.

b) Takové platy, mzdy a podobné odměny však podléhají zdanění jen ve druhém smluvním státě, jestliže služby jsou prokazovány v tomto státě a fyzická osoba, která je rezidentem tohoto státu:

- (i) je státním příslušníkem tohoto státu; nebo
- (ii) se nestala rezidentem tohoto státu jen z důvodu prokazování těchto služeb.

2. a) Bez ohledu na ustanovení odstavce 1, penze a jiné obdobné odměny placené fondy nebo z fondů vytvořených smluvním státem nebo nižším správním útvarem nebo místním úřadem tohoto státu fyzické osobě za služby prokázané tomuto státu nebo nižšímu správnímu útvaru nebo místnímu úřadu podléhají zdanění pouze v tomto státě.

b) Penze a podobné odměny nicméně podléhají zdanění pouze v tomto smluvním státě, pokud je fyzická osoba jeho rezidentem a státním příslušníkem.

3. Ustanovení článků 15, 16, 17 a 18 se použijí na platy, mzdy a jiné odměny za služby prokazované v souvislosti s činností vykonávanou některým smluvním státem nebo nižším správním útvarem nebo místním úřadem tohoto státu.

ČLÁNEK 20

STUDENTI

Platby, které dostává za účelem úhrady nákladů své výživy, vzdělávání nebo výcviku student nebo žák učiliště, který je nebo bezprostředně před svým příjezdem do jednoho smluvního státu byl rezidentem druhého smluvního státu a který se zdržuje v prvně zmíněném státě pouze za účelem svého vzdělávání nebo výcviku, nepodléhají zdanění v tomto státě za předpokladu, že takového platby plynou ze zdrojů mimo tento stát.

ČLÁNEK 21

OSTATNÍ PŘÍJMY

55. Části příjmů rezidenta jednoho smluvního státu, ať mají zdroj kdekoliv, o kterých se nepojednává v předchozích člancích této smlouvy, podléhají zdanění jen v tomto státě.

56. Ustanovení odstavce 1 se nevztahuje na příjmy jiné než na příjmy z nemovitého majetku, který je definován v článku 6 odst. 2, jestliže příjemce takových příjmů, který je rezidentem jednoho smluvního státu, vykonává v druhém smluvním státě svoji činnost prostřednictvím stále provozovny umístěné v tomto státě a jestliže právo či majetek,

z jejichž titulu příjem plyne, se skutečně vážou k této stálé provozovně. V tomto případě se aplikují ustanovení článku 7.

Kapitola IV

ZDANĚNÍ KAPITÁLU

ČLÁNEK 22

MAJETEK

57. Majetek představovaný nemovitým majetkem uvedeným v článku 6, který je vlastněn rezidentem jednoho smluvního státu a umístěn ve druhém smluvním státě, může být zdaněn v tomto druhém státě.

58. Majetek představovaný movitým majetkem, který je částí provozního majetku stálé provozovny, kterou má podnik jednoho smluvního státu ve druhém smluvním státě, může být zdaněn v tomto druhém státě.

59. Majetek představovaný loděmi a letadly provozovanými v mezinárodní dopravě a čluny ve vnitrozemské vodní dopravě a movitým majetkem sloužícím k provozování těchto lodí, letadel a člunů podléhá zdanění jen ve smluvním státě, v němž se nachází místo skutečného vedení podniku.

60. Všechny ostatní části majetku rezidenta smluvního státu podléhající zdanění jen v tomto státě.

Kapitola V

METODY VYLOUČENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ

ČLÁNEK 23 A

METODA VYNĚTÍ

61. Jestliže rezident jednoho smluvního státu pobírá příjem nebo vlastní majetek, který může být v souladu s ustanoveními této smlouvy zdaněn ve druhém smluvním státě, prvně zmíněný stát s výhradou ustanovení odstavce 2 a 3 osvobodí takový příjem či majetek od daně.

62. Pokud rezidentovi jednoho smluvního státu plynou části příjmů, které mohou být v soulad s ustanovením článku 10 a 11 zdaněny ve druhém státě, prvně zmíněný stát povolí snížit daň z příjmů tohoto rezidenta o částku rovnající se dani z příjmů zaplacenou ve druhém státě. Částka, o kterou se daň sníží, však v žádném případě nepřesáhne tu část daně vypočtené před jejím snížením, která poměrně připadá na takové části příjmů plynoucí z druhého státu.

63. Pokud v souladu s jakýmkoliv ustanovením smlouvy plyne rezidentovi smluvního státu příjem nebo vlastní majetek, který je v tomto státě od daně osvobozen, tento stát

může přesto při výpočtu částky daně ze zbyvajícího příjmu nebo majetku takového rezidenta vzít takto osvobozený příjem či majetek v úvahu.

64. Ustanovení odstavce 1 se nevztahuje na příjmy, které plynou rezidentovi smluvního státu, a na majetek, který tento vlastní, pokud mu smluvní stát aplikuje ustanovení této smlouvy, aby tento příjem či majetek osvobodil od daně nebo na tento příjem aplikuje ustanovení odstavce 2 článku 10 nebo 11.

ČLÁNEK 23 B

METODA ZÁPOČTU

65. Jestliže rezident smluvního státu pobírá příjem nebo vlastní majetek, který může být v souladu s ustanoveními této smlouvy zdaněn v jiném smluvním státě, prvně zmíněný stát povolí:

- a) snížit daň z příjmů tohoto rezidenta o částku rovnající se dani z příjmů zaplacenou ve druhém státě;
- b) snížit daň z majetku tohoto rezidenta o částku rovnající se dani z majetku zaplacenou ve druhém státě.

Částka, o kterou se daň sníží, však v žádném případě nepřesáhne část daně z příjmů nebo majetku vypočtené před jejím snížením, která poměrně připadá na takové části příjmů nebo majetku, které mohou být v tomto druhém státě zdaněny.

66. Jestliže, v souladu s jakýmkoliv ustanovením této smlouvy, příjem pobíraný nebo majetek vlastněný rezidentem jednoho smluvního státu je osvobozen od zdanění v tomto státě, tento stát může přesto při výpočtu částky daně ze zbyvajících příjmů nebo majetku tohoto rezidenta vzít osvobozený příjem či majetek v úvahu.

Kapitola VI

SPECIÁLNÍ USTANOVENÍ

ČLÁNEK 24

ZÁSADA ROVNÉHO NAKLÁDÁNÍ

67. Státní příslušníci jednoho smluvního státu nebudou ve druhém smluvním státě podrobeni žádnému zdanění nebo jakýmkoliv povinností s ním spojeným, které je jiné nebo tíživější než zdanění a s ním spojené povinnosti, kterému za stejných okolností, zejména s ohledem na rezidenci, jsou nebo mohou být podrobeni státní příslušníci tohoto druhého státu. Toto ustanovení se bez ohledu na ustanovení článku 1 vztahuje rovněž na osoby, které nejsou rezidenty jednoho nebo obou smluvních států.

68. Osoby bez státní příslušnosti, jež jsou rezidenty smluvního státu, nebudou ani v jednom smluvním státě podrobeny žádnému zdanění nebo jakýmkoliv povinností s ním spojeným, které je jiné nebo tíživější než zdanění a s ním spojené povinnosti, kterému za stejných okolností, zejména s ohledem na rezidenci, jsou nebo mohou být podrobeni státní příslušníci daného státu.

69. Zdanění stálé provozovny, kterou má podnik jednoho smluvního státu ve druhém smluvním státě, nebude v tomto druhém státě nepříznivější než zdanění podniků tohoto druhého státu, které vykonávají stejné činnosti. Toto ustanovení nebude vykládáno jako závazek jednoho smluvního státu, aby přiznal rezidentům druhého smluvního státu jakékoliv osobní úlevy, slevy a snížení daně z důvodu osobního stavu nebo rodinných závazků, které přiznává svým vlastním rezidentům.

70. Pokud se nebudou aplikovat ustanovení článku 9 odst. 1, článku 11 odst. 6 nebo článku 12 odst. 4, jsou úroky, licenční poplatky a jiné výlohy placené podnikem jednoho smluvního státu rezidentovi druhého smluvního státu odčitatelné pro účely stanovení zdanitelných zisků takového podniku za stejných podmínek, jako kdyby byly placeny rezidentovi prvně zmíněné státu. Podobně jakékoliv dluhy podniku jednoho smluvního státu vůči rezidentovi druhého smluvního státu budou pro účely stanovení zdanitelného majetku takového podniku odčitatelné za stejných podmínek, jak kdyby byly smlouveny vůči rezidentovi prvně zmíněného státu.

71. Podniky jednoho smluvního státu, jejichž kapitál je zcela, nebo zčásti, přímo, nebo nepřímo, vlastněn nebo kontrolován jedním nebo více rezidenty druhého smluvního státu, nebudou podrobeny v prvně zmíněném státě žádnému zdanění nebo jakýmkoliv povinností s ním spojeným, které jsou jiné nebo tíživější než zdanění a s ním spojené povinnosti, kterým jsou nebo mohou být podrobeny ostatní podobné podniky prvně zmíněného státu.

72. Ustanovení tohoto článku se bez ohledu na ustanovení článku 2 vztahují na daně všeho druhu a pojmenování.

ČLÁNEK 25

ŘEŠENÍ PŘÍPADŮ DOHODOU

73. Jestliže se osoba domnívá, že opatření jednoho nebo obou smluvních států u ní vedou nebo povedou ke zdanění, které není v souladu s ustanoveními této smlouvy, může bez ohledu na opravné prostředky, které poskytují vnitrostátní právní předpisy těchto států, předložit případ příslušnému úřadu smluvního státu, jehož je rezidentem, nebo pokud případ spadá pod článek 24 odst. 1, tomu smluvnímu státu, jehož je státním příslušníkem. Případ musí být předložen do tří let od prvního oznámení opatření vedoucího ke zdanění, které není v souladu s ustanoveními smlouvy.

74. Jestliže bude příslušný orgán považovat námitku za oprávněnou a nebude-li sám schopen najít uspokojivé řešení, bude se snažit případ vyřešit vzájemnou dohodou s příslušným úřadem druhého smluvního státu tak, aby se zamezilo zdanění, které není v souladu se smlouvou. Jakákoliv dosažená dohoda bude uskutečněna bez ohledu na jakékoliv časové lhůty ve vnitrostátních právních předpisech smluvních států.

75. Příslušné orgány smluvních států se budou snažit vyřešit vzájemnou dohodou jakékoliv obtíže nebo pochybnosti, které mohou vzniknout při výkladu nebo provádění smlouvy. Mohou se navzájem také poradit s cílem zamezit dvojí zdanění v případech smlouvou neupravených.

76. Příslušné orgány smluvních států mohou vejít v přímý styk, což zahrnuje společné komise, jež se skládají z nich samotných nebo jejich zástupců, za účelem dosažení dohody ve smyslu předchozích odstavců.

77. V případě, že:

- a) určitá osoba předložila příslušnému orgánu smluvního státu dle odstavce 1 případ z toho důvodu, že jednání jednoho nebo obou smluvních států vedlo k jejímu zdanění, které není v souladu s ustanovením smlouvy, a
- b) příslušné orgány nejsou schopny dosáhnout řešení případu dle odstavce 2 do dvou let od předložení případu příslušným orgánům druhého smluvního státu,

se jakékoliv nevyřešené otázky spojené s tímto případem postupují k arbitráži, pokud to osoba požaduje. Tyto nevyřešené sporné otázky se k arbitráži nepostupují, pokud v nich již bylo vydáno rozhodnutí soudem nebo správním tribunálem kteréhokoliv ze států.

Pokud osoba, která je případem přímo dotčena, neakceptuje vzájemnou dohodu zavádějící arbitrážní rozhodnutí, je rozhodnutí závazné pro oba smluvní státy a je implementováno bez ohledu na časové lhůty vnitrostátních právních předpisů těchto států. Příslušné orgány smluvních států na základě vzájemné dohody stanoví režim aplikace tohoto odstavce³.

ČLÁNEK 26 VÝMĚNA INFORMACÍ

1. Příslušné orgány smluvních států si budou vyměňovat takové informace, u nichž lze předpokládat, že jsou relevantní ve vztahu k provádění ustanovení této smlouvy nebo ve vztahu ke správě nebo k vymáhání vnitrostátních právních předpisů, které se vztahují na daně všeho druhu a pojmenování ukládané jménem smluvních států nebo jejich nižších správních útvarů nebo místních úřadů, pokud zdanění, které upravují, není v rozporu se smlouvou. Výměna informací není omezena na články 1 a 2.

2. Veškeré informace obdržené smluvním státem podle odstavce 1 budou udržovány v tajnosti stejným způsobem jako informace získané podle vnitrostátních právních předpisů tohoto státu a budou poskytnuty pouze osobám nebo úřadům (včetně soudů a správních úřadů), které se zabývají vyměřováním nebo vybíráním daní, které jsou uvedeny v odstavci 1, vymáháním nebo trestním stíháním ve věci těchto daní, rozhodováním o opravných prostředcích ve vztahu k těmto daním nebo dozorem výše uvedeného, nebo budou poskytnuty dozoru výše uvedeného. Tyto osoby nebo úřady použijí tyto informace jen k těmto účelům. Mohou sdělit tyto informace při veřejných soudních řízeních nebo v soudních rozhodnutích.

3. Ustanovení odstavců 1 a 2 nebudou v žádném případě vykládána tak, že ukládají smluvnímu státu povinnost:

- c) provést správní opatření, která by porušovala právní předpisy a správní praxi tohoto nebo druhého smluvního státu;
- d) poskytnout informace, které nemohou být získány na základě právních předpisů nebo v běžném správním řízení tohoto nebo druhého smluvního státu;
- e) poskytnout informace, které by odhalily jakékoliv obchodní, hospodářské, průmyslové, komerční nebo profesní tajemství nebo obchodní postup, nebo informace, jejichž sdělení by bylo v rozporu s veřejným zájmem.

4. Jestliže jsou v souladu s tímto článkem jedním smluvním státem požadovány informace, druhý smluvní stát použije svých opatření, zaměřených na získávání informací, aby získal požadované informace, i když tento druhý stát takové informace nepotřebuje pro své vlastní daňové účely. Povinnost obsažená v předchozí větě podléhá omezením odstavce 3, ale v žádném případě nebudou tato omezení vykládána tak, že umožňují smluvnímu státu odmítnout poskytnutí informací pouze z toho důvodu, že na takových informacích nemá domácí zájem.

5. Ustanovení odstavce 3 nebudou v žádném případě vykládána tak, že umožňují smluvnímu státu odmítnout poskytnout informace pouze z toho důvodu, že informacemi disponuje banka, jiná finanční instituce, pověřenec nebo osoba, která jedná v zastoupení

³ V některých státech národní legislativa, politika nebo správní pokyny nepovolují nebo ospravedlňují způsob diskutovaného rozhodnutí dle tohoto odstavce. Navíc, některé státy si mohou přát začlenit tento odstavec pouze do smluv s určitými státy. V těchto případech by měl být odstavec zahrnut ve smlouvě pouze tehdy, pokud každý stát usoudí, že je to vhodné na základě faktorů popsaných v bodě 65 komentáře k tomuto odstavci. Jak je nicméně uvedeno v bodě 74 komentáře, státy se mohou dohodnout na odstranění podmínky obsažené v tomto odstavci, že případy nelze předložit k arbitráži, pokud již bylo rozhodnutí v dané věci jedním ze soudů nebo správních tribunálů vydáno.

nebo jako zmocněnec, nebo protože se informace vztahují k vlastnickým podílům na osobě.

ČLÁNEK 27

POMOC PŘI VÝBĚRU DANÍ⁴

1. Smluvní státy si poskytnou vzájemnou pomoc při vymáhání daňových pohledávek. Tato pomoc není omezena články 1 a 2. Příslušné orgány smluvních států mohou na základě vzájemné dohody stanovit režim aplikace tohoto článku
2. Výraz „daňová pohledávka“, jak je užíván v tomto článku, znamená dlužnou částku, ve vztahu k daním jakéhokoliv druhu a pojmenování, jež jsou uvalovány jménem smluvních států nebo jejich nižších správních útvarů nebo místních úřadů, pokud za těchto podmínek není zdanění v rozporu se smlouvou nebo jiným dokumentem, ve kterém jsou smluvní státy stranami, stejně tak jako roky, správní pokuty a náklady na výběr či předběžné opatření s touto částkou spojené.
3. Pokud je daňová pohledávka smluvního státu vymahatelná dle právních předpisů tohoto státu a je dlužena osobou, která v té době nemůže dle právních předpisů tohoto státu předejít výběru, tato daňová pohledávka bude pro účely výběru příslušným orgánem druhého smluvního státu na požádání příslušného orgánu státu akceptována. Taková daňová pohledávka bude druhým státem vymáhána v souladu s ustanoveními právních předpisů, které se vztahují na vymáhání a výběr jeho vlastních daní tak, jako by daňová pohledávka byla daňovou pohledávkou tohoto druhého státu.
4. Pokud je daňová pohledávka jednoho smluvního státu pohledávkou, u níž tento stát dle svých právních předpisů může učinit předběžné opatření ve snaze zajistit její výběr, tato daňová pohledávka bude na žádost příslušného orgánu tohoto státu akceptována za účelem nařízení předběžného opatření příslušným orgánem druhého smluvního státu. Tento druhý stát učiní s ohledem na tuto daňovou pohledávku předběžné opatření podle svých právních předpisů tak, jako by se jednalo o daňovou pohledávku tohoto druhého státu, a to i v případě, že v době, kdy je takové opatření činěno, není pohledávka vymahatelná v prvně zmíněném státě nebo je dlužena osobou, která má právo předejít jejímu výběru.
5. Bez ohledu na ustanovení odstavce 3 a 4 nepodléhá daňová pohledávka akceptovaná smluvním státem pro účely odstavce 3 nebo 4 v tomto státě časovým lhůtám nebo prioritám aplikovatelným na daňovou pohledávku dle právních předpisů tohoto státu z důvodu její povahy jako takové. Navíc, na daňovou pohledávku akceptovanou smluvním státem pro účely odstavce 3 nebo 4 se v tomto státě nebude vztahovat žádná priorita, která by mohla být uplatněna dle právních předpisů druhého smluvního státu.
6. Řízení ohledně existence, platnosti nebo výše daňové pohledávky jednoho smluvního státu není vedeno před soudními nebo správními orgány druhého smluvního státu.
7. Jestliže kdykoliv po podání žádosti smluvním státem dle odstavce 3 nebo 4 a před výběrem nebo poukázáním relevantní daňové pohledávky druhým smluvním státem prvně zmíněnému státu přestává být daná daňová pohledávka,

⁴ V některých zemích národní právní předpisy, politika nebo správní pokyny nepovolují nebo ospravedlňují způsob pomoci dle článku nebo mohou požadovat, aby tento způsob pomoci byl omezen například na země, které mají podobný daňový systém nebo daňovou správu nebo daně pokryté touto smlouvou. Z tohoto důvodu měl být tento článek do smlouvy zahrnut pouze v případě, kdy každý stát souhlasí s tím, že na základě faktorů popsanych v bodě 1 komentáře k tomuto článku může souhlasit s poskytnutím pomoci při výběru daně ukládané druhým státem.

- a) v případě žádosti dle odstavce 3 daňovou pohledávkou prvně zmíněného státu, která je vymahatelná dle právních předpisů tohoto státu a je dlužena osobou, která v té době nemůže dle právních předpisů tohoto státu předejít jejímu výběru, nebo
- b) v případě žádosti dle odstavce 4 daňovou pohledávkou prvně zmíněného státu, u níž tento stát může dle svých právních předpisů učinit předběžné opatření ve snaze zajistit její výběr,

Příslušný orgán prvně zmíněného státu informuje neprodleně o této skutečnosti příslušný orgán druhého smluvního státu a podle přání tohoto druhého státu prvně zmíněný stát svou žádost buď pozastaví, nebo stáhne.

8. Ustanovení tohoto článku nesmí být v žádném případě vykládána tak, aby jakémukoliv smluvnímu státu ukládala povinnost:

- a) činit administrativní opatření v rozporu s právními předpisy a správní praxí tohoto nebo druhého smluvního státu;
- b) činit opatření, která by byla v rozporu s veřejným zájmem;
- c) poskytovat pomoc, jestliže druhý smluvní stát neprovedl veškerá přiměřená opatření k vymáhání nebo uvalení předběžného opatření, která by v tomto případě mohla být podle jeho právních předpisů nebo správní praxe provedena;
- d) poskytovat pomoc v těch případech, kde by administrativní zátěž státu byla zjevně neúměrná výhodě, která by plynula druhému smluvnímu státu.

ČLÁNEK 28

ČLENOVÉ DIPLOMATICKÝCH MISÍ A KONZULÁRNÍCH ÚŘADŮ

Tato smlouva se nijak nedotýká daňových výsad členů diplomatických misí nebo konzulárních úřadů, které jim přísluší na základě obecných pravidel mezinárodního práva nebo na základě ustanovení zvláštních dohod.

ČLÁNEK 29

ÚZEMNÍ PŮSOBNOST⁵

1. Tato smlouva může být rozšířena jako celek nebo s jakýmikoliv nezbytnými modifikacemi [na část území (státu A) nebo (státu B), která je z aplikace smlouvy výslovně vyloučena nebo], na jakýkoliv stát nebo území, za jehož mezinárodní vztahy je odpovědný (stát A) nebo (stát B) ukládající daně, které jsou svým charakterem podobné daním, na něž se tato smlouva vztahuje. Jakékoliv takové rozšíření působnosti se začne provádět od určeného dne a bude podléhat úpravám a podmínkám, včetně podmínek výpovědi, které lze specifikovat a sjednat mezi smluvními státy v nótách, k jejichž

⁵ Slova v závorkách jsou relevantní tehdy, pokud je část území některého ze smluvních států zvláštním ustanovením vyloučena z působnosti smlouvy.

výměně dojde diplomatickou cestou nebo jiným způsobem v souladu s ústavním pořádkem těchto států.

2. Pokud není smluvními státy dohodnuto jinak, výpověď smlouvy jedním z nich dle článku 30 má také za následek ukončení, způsobem stanoveným v tomto článku, aplikace této smlouvy [na část území (státu A) nebo (státu B) nebo] na jakýkoliv stát nebo území, na které byla aplikace této smlouvy dle tohoto článku rozšířena.

Kapitola VII

ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

ČLÁNEK 30

VSTUP A PLATNOST

1. Tato smlouva podléhá ratifikaci a ratifikační dokumenty budou vyměněny v ... co nejdříve.

2. Smlouva vstoupí v platnost na základě výměny ratifikačních dokumentů a její ustanovení se budou provádět:

- a) (ve státě A):
- b) (ve státě B):

ČLÁNEK 31

VÝPOVĚĎ

Tato smlouva zůstane v platnosti, dokud nebude některým ze smluvních států vypovězena. Každý smluvní stát může diplomatickou cestou podáním výpovědi smlouvu vypovědět nejméně šest měsíců před koncem každého kalendářního roku následujícího po roce ...

V takovém případě se smlouva přestane provádět:

- a) (ve státě A):
- b) (ve státě B):

ZÁVĚREČNÁ KLAUZULE⁶

⁶ Závěrečná klauzule obsahující podpisy musí být navržena v souladu s ústavním pořádkem obou smluvních států.

**Příloha 2 – Smlouva o zamezení dvojího zdanění
s Rakouskou republikou do roku 2007**

Ročník 1979

Sbírka zákonů
Československá socialistická republika

**ČESKÁ
SOCIALISTICKÁ REPUBLIKA**

**SLOVENSKÁ
SOCIALISTICKÁ REPUBLIKA**

Částka 8

Vydána dne 5. května 1979

Cen.

OBSAH:

48. Vyhláška ministra zahraničních věcí o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku
49. Vyhláška ministra zahraničních věcí o Smlouvě o zamezení dvojího zdanění příjmu a majetku právnických osob mezi Československou socialistickou republikou, Bulharskou lidovou republikou, Maďarskou lidovou republikou, Mongolskou lidovou republikou, Německou demokratickou republikou, Polskou lidovou republikou, Rumunskou socialistickou republikou a Svazem sovětských socialistických republik
50. Vyhláška federálního ministerstva financí o vydání pamětních stříbrných padesátkorun k 30. výročí IX. sjezdu Komunistické strany Československa
- Oznámení o vydání obecných právních předpisů
- Oznámení o uzavření mezinárodních smluv

48

VYHLÁŠKA

ministra zahraničních věcí

ze dne 16. února 1979

**o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Rakouskou republikou
o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku**

Dne 7. března 1978 byla ve Vídni podepsána Smlouva mezi Československou socialistickou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku.

Se Smlouvou vyslovilo souhlas Federální shromáždění Československé socialistické republiky a

prezident republiky ji ratifikoval. Ratifikační listiny byly vyměněny v Praze dne 14. prosince 1978.

Podle svého článku 28 odstavce 2 Smlouva vstoupila v platnost dnem 12. února 1979.

České znění Smlouvy se vyhláší současně.

První náměstek:

Ing. Knížka v. r.

S M L O U V A**mezi Československou socialistickou republikou a Rakouskou republikou
o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku**

Prezident Československé socialistické republiky a spolkový prezident Rakouské republiky, vědomi si potřeby usnadňovat obchod a podporovat hospodářskou spolupráci v souladu se Závěrečným aktem Konference o bezpečnosti a spolupráci v Evropě,

se dohodli uzavřít smlouvu o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku.

Za tím účelem jmenovali svými zmocněnci:

prezident Československé socialistické republiky

pana Ing. Leopolda Léra,
ministra financí Československé socialistické republiky,

spolkový prezident Rakouské republiky

pana vicekancléře Dkfm. Dr. Hannese Androsche,
spolkového ministra financí Rakouské republiky,

kteří po výměně svých plných mocí, jež byly shledány v dobré a náležité formě, se dohodli takto:

Článek 1**Osoby, na které se Smlouva vztahuje**

Tato smlouva se vztahuje na osoby mající bydliště či sídlo v jednom nebo v obou smluvních státech.

Článek 2**Daně, na které se Smlouva vztahuje**

(1) Tato smlouva se vztahuje na daně z příjmu a z majetku vybírané v některém z obou smluvních států, ať je způsob vybírání jakýkoli.

(2) Za daně z příjmu a z majetku se považují všechny daně vybírané z celkového příjmu, z veškerého majetku nebo z částí příjmu nebo majetku, včetně daní ze zisku ze zcizení movitého nebo nemovitého majetku a daní z přírůstku hodnoty.

(3) Současné daně, na které se Smlouva vztahuje, jsou:

a) v Československé socialistické republice:

1. odvod ze zisku a daň ze zisku,
2. daň ze mzdy,
3. daň z příjmů z literární a umělecké činnosti,

4. daň zemědělská,
5. daň z příjmů obyvatelstva,
6. daň domovní,
7. odvod z jmění
(dále nazývané „československá daň“);

b) v Rakouské republice:

1. daň z příjmu,
2. daň právnických osob,
3. dávka z členství v dozorčí radě,
4. daň z majetku,
5. dávka z majetku, který je odňat dědické dani,
6. živnostenská daň včetně daně z objemu mezd,
7. pozemková daň,
8. dávka ze zemědělských a lesních podniků,
9. příspěvky zemědělských a lesních podniků k vyrovnávacímu fondu pro podpory rodinám,
10. dávka z ceny půdy u nezastavěných pozemků
(dále nazývané „rakouská daň“).

(4) Tato smlouva se vztahuje také na všechny daně stejného nebo podobného druhu, které budou vybrány po podpisu Smlouvy vedle současných daní nebo místo nich. Příslušné úřady smluvních států si vzájemně sdělí změny, které byly provedeny v jejich daňových zákonech, pokud to bude potřebné.

Článek 3**Všeobecné definice**

(1) Ve smyslu této smlouvy, pokud souvislost nevyžaduje odlišný výklad,

- a) výraz „osoba“ zahrnuje fyzické osoby, společnosti a všechna jiná sdružení osob;
- b) výraz „společnost“ označuje právnické osoby nebo nositele práv, považované pro účely zdanění za právnické osoby;
- c) výrazy „podnik jednoho smluvního státu“ a „podnik druhého smluvního státu“ označují podnik provozovaný osobou mající bydliště či sídlo v jednom smluvním státě, případně podnik provozovaný osobou mající bydliště či sídlo v druhém smluvním státě;

- d) výraz „státní příslušníci“ označuje
1. všechny fyzické osoby, které jsou státními občany některého z obou smluvních států,
 2. všechny právnické osoby, osobní společnosti a jiná sdružení osob, které byly zřízeny podle práva platného v některém z obou smluvních států;

e) výraz „příslušný úřad“ označuje v případě Československé socialistické republiky ministra financí Československé socialistické republiky nebo jeho zmocněného zástupce a v případě Rakouské republiky spolkového ministra financí Rakouské republiky.

(2) Každý výraz, který není jinak definován, má pro aplikaci této smlouvy smluvním státem význam, který mu náleží podle práva tohoto státu, které upravuje daně, jež jsou předmětem této smlouvy, pokud souvislost nevyžaduje odlišný výklad.

Článek 4

Daňový domicil

(1) Výraz „osoba mající bydliště či sídlo v jednom smluvním státě“ označuje ve smyslu této smlouvy osobu, která je podle práva tohoto státu podrobena v tomto státě zdanění z důvodu svého bydliště, stálého pobytu, místa skutečného vedení nebo jiného podobného kritéria.

(2) Jestliže fyzická osoba má podle ustanovení odstavce 1 bydliště v obou smluvních státech, postupuje se takto:

- a) Předpokládá se, že tato osoba má bydliště v tom smluvním státě, ve kterém má stálý byt. Jestliže má stálý byt v obou smluvních státech, předpokládá se, že má bydliště v tom smluvním státě, ke kterému má užší osobní a hospodářské vztahy (středisko životních zájmů).
- b) Jestliže nemůže být určeno, ke kterému smluvnímu státu má tato osoba užší osobní a hospodářské vztahy, nebo jestliže nemá stálý byt v žádném smluvním státě, předpokládá se, že má bydliště v tom smluvním státě, ve kterém se obvykle zdržuje.
- c) Jestliže se tato osoba obvykle zdržuje v obou smluvních státech nebo jestliže se obvykle nezdržuje v žádném z nich, předpokládá se, že má bydliště v tom smluvním státě, jehož je státním občanem.
- d) Jestliže je tato osoba státním občanem obou smluvních států nebo jestliže není státním občanem žádného z nich, vynasnaží se příslušné úřady smluvních států upravit otázku vzájemnou dohodou.

(3) Jestliže osoba jiná než osoba fyzická má podle ustanovení odstavce 1 sídlo v obou smluvních státech, předpokládá se, že má sídlo v tom smluvním státě, v němž je místo jejího skutečného vedení.

Článek 5

Stálá provozovna

(1) Výraz „stálá provozovna“ označuje ve smyslu této smlouvy trvalé zařízení pro podnikání, jehož prostřednictvím podnik vykonává zcela nebo zčásti svoji činnost.

(2) Výraz „stálá provozovna“ zahrnuje obzvláště:

- a) místo vedení,
- b) odštepny závod,
- c) kancelář,
- d) továrnu,
- e) dílnu a
- f) důl, ložisko oleje nebo plynu, lom nebo jiné místo, kde se těží půdní bohatství.

(3) Stavenišť nebo montáž jsou stálou provozovnou jen tehdy, jestliže trvají déle než 12 měsíců.

(4) Nehledě na předchozí ustanovení tohoto článku, nepovažují se za stálou provozovnu:

- a) zařízení, které se využívá pouze k uskladnění, vystavení nebo k dodání zboží patřícího podniku;
- b) zásoba zboží patřícího podniku, která se udržuje pouze za účelem uskladnění, vystavení nebo dodání;
- c) zásoba zboží patřícího podniku, která se udržuje pouze za účelem zpracování jiným podnikem;
- d) trvalé zařízení pro podnikání, které se využívá pouze za účelem nákupu zboží nebo shromažďování informací pro podnik;
- e) trvalé zařízení pro podnikání, které se využívá pouze za účelem vykonávání jiných činností pro podnik, které mají přípravný charakter nebo představují pomocnou činnost;
- f) trvalé zařízení pro podnikání, které se udržuje pouze za účelem vykonávání více činností vyjmenovaných pod písmeny a) až e), za předpokladu, že celková činnost trvalého zařízení z toho vyplývající má přípravný charakter nebo představuje pomocnou činnost.

(5) Jestliže osoba — jiná než nezávislý zástupce ve smyslu odstavce 6 — jedná za podnik a má v některém smluvním státě plnou moc uzavírat jménem podniku smlouvy a jestliže tam tuto plnou moc obvykle využívá, posuzuje se podnik, nehledě na ustanovení odstavců 1 a 2 tak, jako by měl v tomto státě stálou provozovnu pro všechny činnosti vykonávané touto osobou pro podnik, ledaže se tyto činnosti omezují na činnosti vyjmenované v odstavci 4, které, kdyby byly vykonávány prostřednictvím trvalého zařízení pro podnikání, by toto zařízení podle jmenovaného odstavce neúčinnily stálou provozovnou.

(6) Nepředpokládá se, že podnik má stálou provozovnu v některém smluvním státě jenom

proto, že tam vykonává svoji činnost prostřednictvím makléře, komisionáře nebo jiného nezávislého zástupce, pokud tyto osoby jednají v rámci svého řádného podnikání.

[7] Skutečnost, že společnost, která má sídlo v jednom smluvním státě, ovládá společnost nebo je ovládána společností, která má sídlo v druhém smluvním státě nebo která tam vykonává svoji činnost (ať prostřednictvím stálé provozovny nebo jinak), nečiní sama o sobě z kterékoliv této společnosti stálou provozovnu druhé společnosti.

Článek 6

Příjmy z nemovitého majetku

[1] Příjmy, které osoba mající bydliště či sídlo v jednom smluvním státě pobírá z nemovitého majetku (včetně příjmů ze zemědělských a lesních podniků), který leží v druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

[2] Výraz „nemovitý majetek“ má význam, který mu náleží podle práva smluvního státu, v němž tento majetek leží. Tento výraz zahrnuje v každém případě příslušenství nemovitého majetku, živý a mrtvý inventář zemědělských a lesních podniků, práva, pro která platí předpisy občanského práva vztahující se na pozemky, práva používání nemovitého majetku a práva na proměnlivé nebo pevné náhrady, placené za těžení nebo za právo na těžení nerostných ložisek, pramenů a jiného půdního bohatství; lodí a letadla se nepovažují za nemovitý majetek.

[3] Ustanovení odstavce 1 platí pro příjmy z přímého užívání, nájmu nebo pachtu a každého jiného způsobu užívání nemovitého majetku.

[4] Ustanovení odstavců 1 a 3 platí také pro příjmy z nemovitého majetku podniku a pro příjmy z nemovitého majetku užívaného k výkonu nezávislého povolání.

Článek 7

Zisky podniků

[1] Zisky podniku jednoho smluvního státu mohou být zdaněny jen v tomto státě, pokud podnik nevykonává svoji činnost v druhém smluvním státě prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna. Jestliže podnik vykonává svoji činnost tímto způsobem, mohou být zisky podniku zdaněny v tomto druhém státě, avšak pouze v takovém rozsahu, v jakém je lze přičítat této stálé provozovně.

[2] Jestliže podnik jednoho smluvního státu vykonává svoji činnost v druhém smluvním státě prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, přisuzují se s výhradou ustanovení odstavce 3 v každém smluvním státě této stálé provozovně zisky, které by byla mohla docílit, kdyby byla jako samostatný podnik vykonávala stejné nebo obdobné činnosti za stejných nebo obdob-

ných podmínek a byla zcela nezávislá ve styku s podnikem, jehož je stálou provozovnou.

[3] Při výpočtu zisků stálé provozovny se povoluje odečíst náklady vynaložené na tuto stálou provozovnu včetně výloh vedení a všeobecných správních výloh, ať vznikly ve státě, v němž je tato stálá provozovna umístěna, či jinde.

[4] Pokud je v některém smluvním státě obvyklé stanovit zisky, které mají být přičteny stálé provozovně, na základě rozdělení celkových zisků podniku jeho různým částem, nevylučuje ustanovení odstavce 2, aby tento smluvní stát stanovil zisky, jež mají být zdaněny, tímto obvyklým rozdělením; použitý způsob rozdělení zisků musí být však takový, aby výsledek byl v souladu se zásadami stanovenými v tomto článku.

[5] Stálé provozovně se nepřičítá žádné zisky na základě skutečnosti, že pouze nakupovala zboží pro podnik.

[6] Zisky, které se mají přičíst stálé provozovně, se pro aplikaci předchozích odstavců stanoví každý rok stejným způsobem, pokud neexistují dostatečné důvody pro jiný postup.

[7] Jestliže zisky zahrnují příjmy, o nichž se pojednává v jiných člancích této smlouvy, nebudou ustanovení oněch článků dotčena ustanoveními tohoto článku.

[8] Ustanovení tohoto článku se použijí také na příjmy, které plynou útlému společníku z jeho účasti na „tiché společnosti“ rakouského práva.

Článek 8

Lodní a letecká doprava

[1] Osoba mající bydliště či sídlo v některém smluvním státě může být zdaněna, pokud jde o zisky z provozování námořních lodí, člunů pro vnitrozemskou plavbu nebo letadel v mezinárodní dopravě, jen v tomto smluvním státě.

[2] Ustanovení odstavce 1 platí přiměřeně pro účastí podniku námořní nebo vnitrozemské plavby nebo letecké dopravy na poloú, společném provozu nebo na jiném mezinárodním provozním sdružení.

Článek 9

Spojené podniky

Jestliže

- a) se podnik jednoho smluvního státu podílí přímo nebo nepřímo na vedení, kontrole nebo jmění podniku druhého smluvního státu, nebo
- b) tytéž osoby se přímo nebo nepřímo podílejí na vedení, kontrole nebo jmění podniku jednoho smluvního státu i podniku druhého smluvního státu,

a jestliže v těchto případech byly mezi oběma podniky v jejich obchodních nebo finančních vztazích sjednány nebo jim uloženy podmínky, které se liší od podmínek, které by byly sjednány mezi podniky

nezávislími, mohou být do zisků tohoto podniku včleněny a přiměřeně zdaněny zisky, které bez těchto podmínek by byly docíleny jedním z podniků, které však vzhledem k těmto podmínkám docíleny nebyly.

Článek 10

Dividendy

(1) Dividendy vyplácené společností, která má sídlo v jednom smluvním státě, osobě mající bydliště či sídlo v druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

(2) Tyto dividendy však mohou být zdaněny ve smluvním státě, v němž má sídlo společnost, která je vyplácí, a to podle práva tohoto státu; daň však nesmí přesáhnout 10 % hrubé částky dividend.

(3) Výraz „dividendy“ použitý v tomto článku označuje příjmy z akcií, požitkových akcií nebo požitkových listů, kuksů, zakladatelských podílů nebo jiných práv — s výjimkou pohledávek — s účastí na zisku a příjmy z jiných podílů na společnosti, které jsou podle práva státu, ve kterém má sídlo společnost, která rozděluje dividendy, postaveny daňově na roveň příjmům z akcií.

(4) Ustanovení odstavců 1 a 2 se nepoužijí, jestliže příjemce dividend mající bydliště či sídlo v jednom smluvním státě vykonává v druhém smluvním státě, v němž má sídlo společnost vyplácející dividendy, průmyslovou nebo obchodní činnost prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, nebo nezávislé povolání prostřednictvím trvalého zařízení tam umístěného, a jestliže účast, pro kterou se dividendy vyplácejí, skutečně patří k této stálé provozovně nebo k tomuto trvalému zařízení. V takovém případě se použijí ustanovení článku 7 případně článku 14.

(5) Jestliže společnost mající sídlo v jednom smluvním státě dosahuje zisky nebo příjmy z druhého smluvního státu, nemůže tento druhý stát zdanit dividendy vyplácené společností, ledaže tyto dividendy jsou vypláceny osobě mající bydliště či sídlo v druhém státě nebo že účast, pro kterou se dividendy vyplácejí, skutečně patří ke stálé provozovně nebo k trvalému zařízení, které jsou umístěny v druhém státě, ani podrobit zisky společnosti dani z nerozdělených zisků, ani když vyplácené dividendy nebo nerozdělené zisky pozůstávají zcela nebo zčásti ze zisků nebo z příjmů docílených v tomto druhém státě.

Článek 11

Úroky

(1) Úroky mající zdroj v jednom smluvním státě a vyplácené osobě mající bydliště či sídlo v druhém smluvním státě mohou být zdaněny pouze v tomto druhém státě.

(2) Výraz „úroky“ použitý v tomto článku označuje příjmy z pohledávek jakéhokoli druhu, i když jsou pohledávky zajištěny zástavními právy na nemovitostech nebo opatřeny účastí na zisku dlužníka, a obzvláště příjmy z veřejných půjček a z obligací včetně s nimi spojených premii a zisků ze slosovateľných půjček. Penále za opožděné placení se nepovažuje za úroky ve smyslu tohoto článku.

(3) Ustanovení odstavce 1 se nepoužije, jestliže příjemce úroků, který má bydliště či sídlo v jednom smluvním státě, vykonává v druhém smluvním státě, ve kterém mají úroky zdroj, průmyslovou nebo obchodní činnost prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, nebo nezávislé povolání prostřednictvím trvalého zařízení tam umístěného, a jestliže pohledávka, ze které jsou úroky placeny, skutečně patří k této stálé provozovně nebo k tomuto trvalému zařízení. V takovém případě se použijí ustanovení článku 7 případně článku 14.

(4) Jestliže úroky, posuzovány se zřetelem k pohledávce, ze které jsou placeny, přesahují v důsledku zvláštních vztahů existujících mezi dlužníkem a příjemcem úroků nebo mezi oběma a třetí osobou, částku, kterou by byl smluvil dlužník s příjemcem, kdyby nebylo takových vztahů, použijí se ustanovení tohoto článku jen na tuto naposledy zmíněnou částku. Částka, která ji přesahuje, může být v tomto případě zdaněna podle práva každého smluvního státu a s přihlédnutím k jiným ustanovením této smlouvy.

Článek 12

Licenční poplatky

(1) Licenční poplatky mající zdroj v jednom smluvním státě a pobírané osobou, která má bydliště či sídlo v druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

(2) Licenční poplatky uvedené v odstavci 3 písm. a) mohou však být zdaněny ve smluvním státě, ve kterém je jejich zdroj, a to podle práva tohoto státu; daň však nesmí překročit 5 % hrubé částky licenčních poplatků.

(3) Výraz „licenční poplatky“, použitý v tomto článku, označuje náhrady jakéhokoli druhu, placené za užití nebo za právo na užití

a) patentů, ochranných známek, vzorů nebo modelů, plánů, tajných vzorců nebo postupů nebo za užití nebo za právo na užití průmyslového, obchodního nebo vědeckého zařízení nebo za sdělení průmyslových, obchodních nebo vědeckých zkušeností,

b) autorských práv k dílům literárním, uměleckým nebo vědeckým včetně kinematografických filmů.

(4) Předpokládá se, že licenční poplatky mají zdroj v jednom smluvním státě, jestliže dlužníkem je tento stát sám, některá z jeho územních

korporaci nebo osoba mající bydliště či sídlo v tomto státě. Jestliže však dlužník licenčních poplatků bez ohledu na to, zda má nebo nemá bydliště či sídlo v některém smluvním státě, má v jednom smluvním státě stálou provozovnu nebo trvalé zařízení a jestliže závazek, pro který jsou licenční poplatky placeny, byl sjednán pro účely stálé provozovny nebo trvalého zařízení, a jestliže stálá provozovna nebo trvalé zařízení nese licenční poplatky, předpokládá se, že licenční poplatky mají zdroj ve státě, ve kterém je umístěna stálá provozovna nebo trvalé zařízení.

(5) Ustanovení odstavců 1 a 2 se nepoužijí, jestliže příjemce licenčních poplatků mající bydliště či sídlo v jednom smluvním státě vykonává v druhém smluvním státě, ve kterém mají licenční poplatky zdroj, průmyslovou nebo obchodní činnost prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, nebo nezávislé povolání prostřednictvím trvalého zařízení tam umístěného a jestliže práva nebo majetkové hodnoty, za které jsou licenční poplatky placeny, skutečně patří k této stálé provozovně nebo k tomuto trvalému zařízení. V takovém případě se použijí ustanovení článku 7 případně článku 14.

(6) Jestliže licenční poplatky, posuzovány se zřetelem k plnění, za které jsou placeny, přesahují v důsledku zvláštních vztahů existujících mezi dlužníkem a příjemcem licenčních poplatků nebo mezi oběma a třetí osobou částku, kterou by byl smluvil dlužník s příjemcem, kdyby nebylo takových vztahů, použijí se ustanovení tohoto článku jen na tuto naposledy zmíněnou částku. Částka, která jí přesahuje, může být v tomto případě zdaněna podle práva každého smluvního státu a s přihlédnutím k jiným ustanovením této smlouvy.

Článek 13

Zisky ze zcizení majetku

(1) Zisky, které pobírá osoba mající bydliště či sídlo v jednom smluvním státě ze zcizení nemovitého majetku ve smyslu článku 6, který leží v druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

(2) Zisky ze zcizení movitého majetku, který je provozním majetkem stálé provozovny, kterou má podnik jednoho smluvního státu v druhém smluvním státě, nebo který patří k trvalému zařízení, které osoba mající bydliště v jednom smluvním státě má k dispozici v druhém smluvním státě k výkonu nezávislého povolání, včetně takových zisků docílených ze zcizení takové stálé provozovny (samotné nebo spolu s celým podnikem) nebo takového trvalého zařízení, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

(3) Nehledě na ustanovení odstavce 2, mohou být zisky, které osoba mající bydliště či sídlo v některém smluvním státě docílila ze zcizení námořních lodí nebo člunů pro vnitrozemskou plavbu nebo letadel v mezinárodní dopravě a movitého

majetku, který slouží provozu těchto námořních lodí nebo člunů pro vnitrozemskou plavbu a letadel, zdaněny jen v tomto smluvním státě.

(4) Zisky ze zcizení majetku, který není uveden v odstavcích 1, 2 a 3, mohou být zdaněny jen ve smluvním státě, ve kterém má zcizitel bydliště či sídlo.

Článek 14

Samostatná povolání

(1) Příjmy, které osoba mající bydliště v jednom smluvním státě pobírá ze svobodného povolání nebo jiné samostatné činnosti, mohou být zdaněny jen v tomto státě, pokud tato osoba nemá pravidelně k dispozici v druhém smluvním státě trvalé zařízení k výkonu své činnosti. Jestliže má k dispozici takové trvalé zařízení, mohou být příjmy zdaněny v druhém státě, avšak pouze v rozsahu, v jakém je lze přičítat tomuto trvalému zařízení.

(2) Výraz „svobodné povolání“ zahrnuje obzvláště samostatně vykonávané činnosti vědecké, literární, umělecké, výchovatelské nebo učitelské, jakož i samostatné činnosti lékařů, právních zástupců, inženýrů, architektů a daňových poradců.

Článek 15

Zaměstnání

(1) Platy, mzdy a podobné odměny, které osoba mající bydliště v jednom smluvním státě pobírá ze zaměstnání, mohou být s výhradou ustanovení článků 16, 18 a 19 zdaněny jen v tomto státě, pokud zaměstnání není vykonáváno v druhém smluvním státě. Je-li tam zaměstnání vykonáváno, mohou být odměny přijaté za ně zdaněny v tomto druhém státě.

(2) Odměny, které osoba mající bydliště v jednom smluvním státě pobírá ze zaměstnání vykonávaného v druhém smluvním státě, mohou být bez ohledu na ustanovení odstavce 1 zdaněny jen v prvně zmíněném státě, jestliže

- a) příjemce se nezdržuje v druhém státě během příslušného kalendářního roku v úhrnu déle než 183 dnů a
- b) odměny jsou vypláceny zaměstnavatelem nebo za zaměstnavatele, který nemá bydliště či sídlo v druhém státě, a
- c) odměny nejdou k tíži stálé provozovně nebo trvalému zařízení, které má zaměstnavatel v druhém státě.

(3) Nehledě na předchozí ustanovení tohoto článku, mohou být odměny pobírané ze zaměstnání vykonávaného na palubě námořní lodi nebo člunu pro vnitrozemskou plavbu nebo letadla v mezinárodní dopravě zdaněny jen ve smluvním státě, ve kterém má bydliště či sídlo osoba, která dosahuje zisky z provozu námořní lodi, člunu pro vnitrozemskou plavbu nebo letadla.

Článek 16**Tantiemy**

Odměny členů dozorčí nebo správní rady a podobné platy, které osoba mající bydliště v jednom smluvním státě pobírá jako člen dozorčí nebo správní rady společnosti, která má sídlo v druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

Článek 17**Umělci a sportovci**

[1] Příjmy, které osoba mající bydliště v jednom smluvním státě činná jako umělec, jako např. divadelní, filmový, rozhlasový a televizní umělec jakož i hudebník nebo jako sportovec pobírá ze své činnosti vykonávané osobně v druhém smluvním státě, mohou být bez ohledu na ustanovení článků 14 a 15 zdaněny v tomto druhém státě.

[2] Jestliže příjmy z činnosti, kterou osobně vykonává umělec nebo sportovec v této vlastnosti, neplynou tomuto umělci nebo sportovci samému, nýbrž jiné osobě, mohou být tyto příjmy bez ohledu na ustanovení článků 7, 14 a 15 zdaněny ve smluvním státě, ve kterém umělec nebo sportovec vykonává svoji činnost.

Článek 18**Penze**

Penze a podobné platy, vyplácené z důvodu dřívějšího zaměstnání osobě, která má bydliště v některém smluvním státě, mohou být s výhradou ustanovení článku 19 odstavec 1 zdaněny pouze v tomto státě.

Článek 19**Výkon veřejných funkcí**

[1] Platy včetně penzí, které jsou vypláceny některým smluvním státem nebo jeho územní korporací přímo nebo z fondu zřízeného tímto státem nebo touto územní korporací fyzické osobě za služby prokázané tomuto státu nebo této územní korporaci při výkonu veřejných funkcí, mohou být zdaněny v tomto státě. Toto ustanovení se však nevztahuje na platy, které se vyplácejí osobám, které jsou státními příslušníky druhého státu.

[2] Na platy nebo penze za služby, které byly prokázány v souvislosti s obchodní nebo průmyslovou činností některého smluvního státu nebo některé z jeho územních korporací, se použijí ustanovení článků 15, 16 a 18.

Článek 20**Studenti**

Platy, které student, praktikant nebo učeň, který se zdržuje v jednom smluvním státě výhradně za účelem studia nebo výcviku a který má v druhém smluvním státě bydliště nebo tam měl bydliště bezprostředně před svým příjezdem do

prvně zmíněného státu, dostává na výživu, studium nebo výcvik, nemohou být zdaněny v prvně zmíněném státě, pokud tyto platy pocházejí ze zdrojů mimo tento stát.

Článek 21**Jiné příjmy**

[1] Příjmy osoby mající bydliště či sídlo v některém smluvním státě, o nichž se nepojednává v předchozích článcích, mohou být zdaněny bez ohledu na svůj původ jen v tomto státě.

[2] Ustanovení odstavce 1 se nepoužije, jestliže příjemce mající bydliště či sídlo v jednom smluvním státě vykonává v druhém smluvním státě průmyslovou nebo obchodní činnost prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, nebo nezávislé povolání prostřednictvím trvalého zařízení tam umístěného, a práva nebo majetkové hodnoty, pro které se příjmy platí, skutečně patří k této stálé provozovně nebo k tomuto trvalému zařízení. V tomto případě se použije článek 7 případně článek 14. To neplatí pro příjmy z nemovitého majetku ve smyslu článku 6 odstavec 2.

Článek 22**Majetek**

[1] Nemovitý majetek ve smyslu článku 6, který patří osobě mající bydliště či sídlo v jednom smluvním státě a který je umístěn v druhém smluvním státě, může být zdaněn v tomto druhém státě.

[2] Movitý majetek, který je provozním majetkem stálé provozovny, kterou podnik jednoho smluvního státu má v druhém smluvním státě, nebo který patří k trvalému zařízení, které má k dispozici osoba mající bydliště či sídlo v jednom smluvním státě k výkonu nezávislého povolání v druhém smluvním státě, může být zdaněn v tomto druhém státě.

[3] Námořní lodi nebo čluny pro vnitrozemskou plavbu a letadla používané v mezinárodní dopravě a movitý majetek sloužící k provozování těchto lodí, člunů a letadel mohou být zdaněny jen ve smluvním státě, ve kterém má bydliště či sídlo osoba, která docíluje zisky z provozu námořní lodi nebo člunu pro vnitrozemskou plavbu nebo letadla.

[4] Všechny ostatní části majetku osoby mající bydliště či sídlo v některém smluvním státě mohou být zdaněny jen v tomto státě.

Článek 23**Vyloučení dvojího zdanění**

[1] Osobě mající bydliště či sídlo v Československé socialistické republice se daň stanoví takto:

a) Příjmy pocházející z Rakouské republiky — s výjimkou příjmů spadajících pod ustanovení písm. b) — a majetkové hodnoty umístěné

v Rakouské republice, které mohou být zdaněny podle této smlouvy v Rakouské republice, se v Československé socialistické republice vyjmají z zdanění. Československá socialistická republika však může při stanovení daně z ostatního příjmu nebo z ostatního majetku této osoby použít sazby daně, které by se použilo, kdyby příslušné příjmy nebo příslušný majetek nebyly ze zdanění vyňaty.

b) Při stanovení československých daní se do daňového základu zahrnou příjmy z Rakouské republiky, které podle článků 10, 12, 16 nebo 17 mohou být zdaněny v Rakouské republice. Daň zaplacená v Rakouské republice podle článků 10, 12, 16 a 17 se započte na daň vybíranou v Československé socialistické republice z těchto příjmů. Částka, která se započte, však nemůže překročit takovou část daně vypočtené před započtením, která připadá na tyto příjmy podléhající zdanění v Rakouské republice.

(2) Osobě mající bydliště či sídlo v Rakouské republice se daň stanoví takto:

a) Jestliže osoba mající bydliště či sídlo v Rakouské republice pobírá příjmy nebo má majetek a jestliže tyto příjmy nebo tento majetek mohou být podle této smlouvy zdaněny v Československé socialistické republice, vyjme Rakouská republika s výhradou ustanovení uvedeného pod písmenem b) tyto příjmy nebo tento majetek ze zdanění; Rakouská republika však může při stanovení daně z ostatního příjmu nebo z ostatního majetku této osoby použít sazby daně, které by se použilo, kdyby příslušné příjmy nebo příslušný majetek nebyly ze zdanění vyňaty.

b) Jestliže osoba mající bydliště či sídlo v Rakouské republice pobírá příjmy, které mohou být zdaněny podle článků 10 nebo 12 v Československé socialistické republice, započte Rakouská republika na daň, která se má vybrat z příjmu této osoby, částku, která odpovídá daní zaplacené v Československé socialistické republice. Částka, která se započte, však nemůže překročit takovou část daně vypočtené před započtením, která připadá na příjmy, které se pobírají z Československé socialistické republiky.

Článek 24

Zásada rovného nakládání

(1) Státní příslušníci jednoho smluvního státu nesmějí být podrobeni v druhém smluvním státě žádnému zdanění nebo povinnosti s ním spojené, které jsou jiné nebo tíživější než zdanění a s ním spojené povinnosti, kterým jsou nebo mohou být podrobeni státní příslušníci tohoto druhého státu nacházející se ve stejné situaci. Toto ustanovení platí bez ohledu na ustanovení člán-

ku 1 také pro osoby, které nemají bydliště či sídlo v žádném smluvním státě.

(2) Zdanění stálé provozovny, kterou podnik jednoho smluvního státu má v druhém smluvním státě, nesmí být v tomto druhém státě nepříznivější než zdanění podniků tohoto druhého státu, které vykonávají stejnou činnost. Toto ustanovení nebude vykládáno jako závazek jednoho smluvního státu, aby přiznal osobám majícím bydliště v druhém smluvním státě daňová osvobození, úlevy a snížení daně z důvodu osobního stavu nebo povinností k rodině, které přiznává osobám, které na jeho území mají bydliště.

(3) Podniky jednoho smluvního státu, jejichž jmění patří zcela nebo zčásti, přímo nebo nepřímo osobě mající bydliště či sídlo v druhém smluvním státě nebo většímu počtu takových osob nebo podléhá jejich kontrole, nemohou být podrobeny v prvně zmíněném státě žádnému zdanění nebo povinnosti s ním spojené, které jsou jiné nebo tíživější než zdanění a s ním spojené povinnosti, kterým jsou nebo mohou být podrobeny jiné podobné podniky tohoto prvně zmíněného státu.

(4) Tento článek se bez ohledu na ustanovení článku 2 vztahuje na daně jakéhokoliv druhu a pojmenování.

Článek 25

Řešení případů cestou dohody

(1) Jestliže se některá osoba domnívá, že opatření jednoho nebo obou smluvních států vedou nebo povedou u ní ke zdanění, které není v souladu s touto smlouvou, může nezávisle na opravných prostředcích podle vnitrostátního práva těchto států předložit svůj případ příslušnému úřadu smluvního státu, ve kterém má bydliště či sídlo, nebo pokud její případ spadá pod ustanovení článku 24 odstavec 1, příslušnému úřadu smluvního státu, jehož je státním příslušníkem. Případ musí být předložen během tří roků poté, kdy bylo poprvé oznámeno opatření vedoucí ke zdanění, které není v souladu s touto smlouvou.

(2) Jestliže bude příslušný úřad považovat námítku za oprávněnou a nebude-li sám s ō najít uspokojivé řešení, bude se snažit, aby případ upravil dohodou s příslušným úřadem druhého smluvního státu tak, aby se vyloučilo zdanění, které není ve shodě s touto smlouvou. Řešení dohodou se provede bez ohledu na lhůty vnitrostátního práva smluvních států.

(3) Příslušné úřady smluvních států se budou snažit vyřešit vzájemnou dohodou obtíže nebo pochybnosti, které mohou vzniknout při výkladu nebo aplikaci této smlouvy. Mohou se také vzájemně poradit za účelem vyloučení dvojího zdanění v případech, které nejsou upraveny touto smlouvou.

(4) Příslušné úřady smluvních států mohou vešit v přímý styk za účelem dosažení dohody ve smyslu předchozích odstavců. Jestliže se ústní vý-

měna názorů jeví pro dosažení dohody účelnou, může se taková výměna názorů konat v komisi, která se skládá ze zástupců příslušných úřadů smluvních států.

Článek 26

Výměna informací

(1) Příslušné úřady smluvních států si budou vzájemně vyměňovat informace nutné pro provádění této smlouvy. Všechny informace takto vyměněné musí být udržovány v tajnosti a mohou být sděleny jen osobám nebo úřadům pověřeným vyměřováním a vybíráním daní, které jsou předmětem této smlouvy.

(2) Ustanovení odstavce 1 nebudou v žádném případě vykládána tak, že ukládají jednomu ze smluvních států povinnost:

- a) provést správní opatření, která by se odchylovala od zákonů nebo správní praxe tohoto nebo druhého smluvního státu;
- b) sdělit údaje, které by nemohly být dosaženy na základě platných zákonů nebo v normálním správním řízení tohoto nebo druhého smluvního státu;
- c) poskytnout informace, které by odhalily obchodní, podnikové nebo pracovní tajemství nebo obchodní postup, nebo jejichž poskytnutí by bylo v rozporu s veřejným pořádkem.

Článek 27

Diplomatičtí a konzulární úředníci

Tato smlouva se nedotýká daňových výsad, které přísluší diplomatickým a konzulárním úřed-

Za Československou
socialistickou republiku:

L. Lér v. r.

níkům podle obecných pravidel mezinárodního práva nebo na základě zvláštních dohod.

Článek 28

Nabytí platnosti

(1) Tato smlouva podléhá ratifikaci. Ratifikační listiny budou vyměněny v Praze v době co nejkratší.

(2) Tato smlouva nabude platnosti šedesátý den po výměně ratifikačních listin.

(3) Ustanovení této smlouvy se budou po prvé aplikovat na daně, které se budou vybírat za kalendářní rok, který následuje po roce, ve kterém byly vyměněny ratifikační listiny.

Článek 29

Ukončení platnosti

Tato smlouva zůstane v platnosti, dokud nebude vypovězena jedním z obou smluvních států. Každý smluvní stát může Smlouvu vypovědět písemně diplomatickou cestou ve lhůtě nejméně šest měsíců ke konci kalendářního roku. V tomto případě se Smlouvy použije naposledy na daně, které se vybírají za kalendářní rok, k jehož konci byla dána výpověď.

Na důkaz toho jmenovaní zmocněnci podepsali tuto smlouvu a opatřili ji pečeti.

Dáno ve Vídni dne 7. března 1978 ve dvou vyhotoveních, každé v jazyce českém a německém, přičemž obě znění mají stejnou platnost.

Za Rakouskou republiku:

Androsch v. r.

**Příloha 3 – Smlouva o zamezení dvojího zdanění
s Rakouskou republikou od roku 2008**

Ročník 2007



**SBÍRKA
MEZINÁRODNÍCH SMLUV**

ČESKÁ REPUBLIKA

Částka 21

Rozeslána dne 22. května 2007

Cena Kč 48,-

O B S A H:

31. Sdělení Ministerstva zahraničních věcí o sjednání Smlouvy mezi Českou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku a Protokolu

31

SDĚLENÍ

Ministerstva zahraničních věcí

Ministerstvo zahraničních věcí sděluje, že dne 8. června 2006 byla v Praze podepsána Smlouva mezi Českou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.

Nedílnou součástí Smlouvy je Protokol.

Se Smlouvou vyslovil souhlas Parlament České republiky a prezident republiky Smlouvu ratifikoval.

Smlouva vstoupila v platnost na základě svého článku 27 odst. 1 dne 22. března 2007 a její ustanovení se budou provádět v souladu se zněním odstavce 1a) a 1b) téhož článku. Podle odstavce 2 téhož článku po vstupu Smlouvy v platnost pozbyla platnosti ve vztazích mezi Českou republikou a Rakouskou republikou *Smlouva mezi Československou socialistickou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku*, podepsaná ve Vídni dne 7. března 1978 a vyhlášená pod č. 48/1979 Sb.

Anglické znění Smlouvy a její český překlad se vyhláší současně.

CONVENTION

BETWEEN

THE CZECH REPUBLIC

AND

THE REPUBLIC OF AUSTRIA

FOR THE AVOIDANCE OF DOUBLE TAXATION
AND THE PREVENTION OF FISCAL EVASION
WITH RESPECT TO TAXES ON INCOME AND ON CAPITAL

The Czech Republic and the Republic of Austria,

desiring to conclude a Convention for the avoidance of double taxation and the prevention
of fiscal evasion with respect to taxes on income and on capital,

have agreed as follows:

PŘEKLAD
SMLOUVA

MEZI

ČESKOU REPUBLIKOU

A

RAKOUSKOU REPUBLIKOU

O ZAMEZENÍ DVOJÍMU ZDANĚNÍ
A ZABRÁNĚNÍ DAŇOVÉMU ÚNIKU
V OBORU DANÍ Z PŘÍJMU A Z MAJETKU

ČESKÁ REPUBLIKA A RAKOUSKÁ REPUBLIKA,

přejíce si uzavřít smlouvu o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku,

se dohodly takto:

Article 1**PERSONS COVERED**

This Convention shall apply to persons who are residents of one or both of the Contracting States.

Article 2**TAXES COVERED**

(1) This Convention shall apply to taxes on income and on capital imposed on behalf of a Contracting State or of its political subdivisions or local authorities, irrespective of the manner in which they are levied.

(2) There shall be regarded as taxes on income and on capital all taxes imposed on total income, on total capital, or on elements of income or of capital, including taxes on gains from the alienation of movable or immovable property, taxes on the total amounts of wages or salaries paid by enterprises, as well as taxes on capital appreciation.

(3) The existing taxes to which the Convention shall apply are in particular:

a) in Austria:

- (i) the income tax;
- (ii) the corporation tax;
- (iii) the land tax;
- (iv) the tax on agricultural and forestry enterprises;
- (v) the tax on the value of vacant plots;
(hereinafter referred to as "Austrian tax");

b) in the Czech Republic:

- (i) the tax on income of individuals;
- (ii) the tax on income of legal persons;
- (iii) the tax on immovable property;
(hereinafter referred to as "Czech tax").

(4) The Convention shall apply also to any identical or substantially similar taxes that are imposed after the date of signature of the Convention in addition to, or in place of, the existing taxes. The competent authorities of the Contracting States shall notify each other of any significant changes that have been made in their taxation laws.

Článek 1

OSOBY, NA KTERÉ SE SMLOUVA VZTAHUJE

Tato smlouva se vztahuje na osoby, které jsou rezidenty jednoho nebo obou smluvních států.

Článek 2

DANĚ, NA KTERÉ SE SMLOUVA VZTAHUJE

1. Tato smlouva se vztahuje na daně z příjmu a z majetku ukládané jménem každého ze smluvních států nebo jeho nižších správních útvarů nebo místních úřadů, ať je způsob vybírání jakýkoli.

2. Za daně z příjmu a z majetku se považují všechny daně vybírané z celkového příjmu, z celkového majetku nebo z částí příjmu nebo majetku, včetně daní ze zisků ze zcizení movitého nebo nemovitého majetku, daní z celkového objemu mezd či platů vyplácených podniky a rovněž daní z přírůstku majetku.

3. Současné daně, na které se Smlouva vztahuje, jsou zejména:

a) v Rakousku:

- (i) daň z příjmů;
 - (ii) daň společností;
 - (iii) pozemková daň;
 - (iv) daň zemědělských a lesnických podniků;
 - (v) daň z hodnoty nevyužitých pozemků;
- (dále nazývané „rakouská daň“);

b) v České republice:

- (i) daň z příjmů fyzických osob;
 - (ii) daň z příjmů právnických osob;
 - (iii) daň z nemovitostí;
- (dále nazývané „česká daň“).

4. Smlouva se bude rovněž vztahovat na jakékoliv daně stejného nebo v zásadě podobného druhu, které budou ukládány po datu podpisu Smlouvy vedle nebo místo současných daní. Příslušné úřady smluvních států si vzájemně sdělí veškeré podstatné změny, které budou provedeny v jejich daňových zákonech.

Article 3**GENERAL DEFINITIONS**

(1) For the purposes of this Convention, unless the context otherwise requires:

- a) the term "the Czech Republic" means the territory of the Czech Republic over which, under Czech legislation and in accordance with international law, the sovereign rights of the Czech Republic are exercised;
- b) the term "Austria" means the Republic of Austria;
- c) the terms "a Contracting State" and "the other Contracting State" mean the Czech Republic or the Republic of Austria, as the context requires;
- d) the term "person" includes an individual, a company and any other body of persons;
- e) the term "company" means any body corporate or any entity that is treated as a body corporate for tax purposes;
- f) the term "enterprise" applies to the carrying on of any business;
- g) the terms "enterprise of a Contracting State" and "enterprise of the other Contracting State" mean respectively an enterprise carried on by a resident of a Contracting State and an enterprise carried on by a resident of the other Contracting State;
- h) the term "international traffic" means any transport by a ship or aircraft operated by an enterprise that has its place of effective management in a Contracting State, except when the ship or aircraft is operated solely between places in the other Contracting State;
- i) the term "competent authority" means:
 - (i) in the case of Austria: the Federal Minister of Finance or his authorised representative;
 - (ii) in the case of the Czech Republic: the Minister of Finance or his authorised representative;
- j) the term "national" means:
 - (i) any individual possessing the nationality of a Contracting State;
 - (ii) any legal person, partnership or association deriving its status as such from the laws in force in a Contracting State;
- k) the term "business" includes the performance of professional services and of other activities of an independent character.

(2) As regards the application of the Convention at any time by a Contracting State, any term not defined therein shall, unless the context otherwise requires, have the meaning that it has at that time under the law of that State for the purposes of the taxes to which the Convention applies, any meaning under the applicable tax laws of that State prevailing over a meaning given to the term under other laws of that State.

Článek 3

VŠEOBECNÉ DEFINICE

1. Pro účely této smlouvy, pokud souvislost nevyžaduje odlišný výklad:

- a) výraz „Česká republika“ označuje území České republiky, na kterém jsou, podle českých právních předpisů a v souladu s mezinárodním právem, vykonávána svrchovaná práva České republiky;
- b) výraz „Rakousko“ označuje Rakouskou republiku;
- c) výrazy „jeden smluvní stát“ a „druhý smluvní stát“ označují, podle souvislosti, Českou republiku nebo Rakouskou republiku;
- d) výraz „osoba“ zahrnuje fyzickou osobu, společnost a všechna jiná sdružení osob;
- e) výraz „společnost“ označuje jakoukoliv právnickou osobu nebo jakéhokoliv nositele práv považovaného pro účely zdanění za právnickou osobu;
- f) výraz „podnik“ se vztahuje k vykonávání jakékoliv činnosti;
- g) výrazy „podnik jednoho smluvního státu“ a „podnik druhého smluvního státu“ označují, podle souvislosti, podnik provozovaný rezidentem jednoho smluvního státu a podnik provozovaný rezidentem druhého smluvního státu;
- h) výraz „mezinárodní doprava“ označuje jakoukoli dopravu lodí nebo letadlem provozovanou podnikem, který má místo svého hlavního vedení v jednom smluvním státě, vyjma případů, kdy je loď provozována nebo letadlo provozováno pouze mezi místy v druhém smluvním státě;
- i) výraz „příslušný úřad“ označuje:
 - (i) v případě Rakouska: spolkového ministra financí nebo jeho zmocněného zástupce;
 - (ii) v případě České republiky: ministra financí nebo jeho zmocněného zástupce;
- j) výraz „státní příslušník“ označuje:
 - (i) každou fyzickou osobu, která je státním občanem některého smluvního státu;
 - (ii) každou právnickou osobu, osobní společnost nebo sdružení zřízenou nebo zřízené podle právních předpisů platných v některém smluvním státě;
- k) výraz „činnost“ zahrnuje vykonávání svobodného povolání a jiných činností nezávislého charakteru.

2. Pokud jde o provádění Smlouvy v jakémkoliv čase některým ze smluvních států, bude mít každý výraz, který v ní není definován, pokud souvislost nevyžaduje odlišný výklad, takový význam, jenž mu náleží v tomto čase podle právních předpisů tohoto státu pro účely daní, na které se Smlouva vztahuje, přičemž jakýkoliv význam podle používaných daňových zákonů tohoto státu bude převažovat nad významem daným výrazu podle jiných právních předpisů tohoto státu.

Article 4RESIDENT

(1) For the purposes of this Convention, the term "resident of a Contracting State" means any person who, under the laws of that State, is liable to tax therein by reason of his domicile, residence, place of management or any other criterion of a similar nature, and also includes that State and any political subdivision or local authority thereof. This term, however, does not include any person who is liable to tax in that State in respect only of income from sources in that State or capital situated therein.

(2) Where by reason of the provisions of paragraph 1 an individual is a resident of both Contracting States, then his status shall be determined as follows:

- a) he shall be deemed to be a resident only of the State in which he has a permanent home available to him; if he has a permanent home available to him in both States, he shall be deemed to be a resident only of the State with which his personal and economic relations are closer (centre of vital interests);
- b) if the State in which he has his centre of vital interests cannot be determined, or if he has not a permanent home available to him in either State, he shall be deemed to be a resident only of the State in which he has an habitual abode;
- c) if he has an habitual abode in both States or in neither of them, he shall be deemed to be a resident only of the State of which he is a national;
- d) if he is a national of both States or of neither of them, the competent authorities of the Contracting States shall settle the question by mutual agreement.

(3) Where by reason of the provisions of paragraph 1 a person other than an individual is a resident of both Contracting States, then it shall be deemed to be a resident only of the State in which its place of effective management is situated.

Article 5PERMANENT ESTABLISHMENT

(1) For the purposes of this Convention, the term "permanent establishment" means a fixed place of business through which the business of an enterprise is wholly or partly carried on.

(2) The term "permanent establishment" includes especially:

- a) a branch;
- b) an office;
- c) a factory;
- d) a workshop, and

Článek 4

REZIDENT

1. Výraz „rezident smluvního státu“ označuje pro účely této smlouvy každou osobu, která je podle právních předpisů tohoto státu podrobena v tomto státě zdanění z důvodu svého bydliště, stálého pobytu, místa vedení nebo jakéhokoli jiného podobného kritéria a rovněž zahrnuje tento stát a jakýkoliv nižší správní útvar nebo místní úřad tohoto státu. Tento výraz však nezahrnuje žádnou osobu, která je podrobena zdanění v tomto státě pouze z důvodu příjmu ze zdrojů v tomto státě nebo majetku tam umístěného.

2. Jestliže fyzická osoba je podle ustanovení odstavce 1 rezidentem obou smluvních států, bude její postavení určeno následovně:

- a) předpokládá se, že tato osoba je rezidentem pouze toho státu, ve kterém má k dispozici stálý byt; jestliže má k dispozici stálý byt v obou státech, předpokládá se, že je rezidentem pouze toho státu, ke kterému má užší osobní a hospodářské vztahy (středisko životních zájmů);
- b) jestliže nemůže být určeno, ve kterém státě má tato osoba středisko svých životních zájmů nebo jestliže nemá k dispozici stálý byt v žádném státě, předpokládá se, že je rezidentem pouze toho státu, ve kterém se obvykle zdržuje;
- c) jestliže se tato osoba obvykle zdržuje v obou státech nebo v žádném z nich, předpokládá se, že je rezidentem pouze toho státu, jehož je státním příslušníkem;
- d) jestliže je tato osoba státním příslušníkem obou států nebo žádného z nich, upraví příslušné úřady smluvních států tuto otázku vzájemnou dohodou.

3. Jestliže osoba, jiná než osoba fyzická, je podle ustanovení odstavce 1 rezidentem obou smluvních států, předpokládá se, že je rezidentem pouze toho státu, v němž se nachází místo jejího hlavního vedení.

Článek 5

STÁLÁ PROVOZOVNA

1. Výraz „stálá provozovna“ označuje pro účely této smlouvy trvalé místo k výkonu činnosti, jehož prostřednictvím je zcela nebo zčásti vykonávána činnost podniku.

2. Výraz „stálá provozovna“ zahrnuje obzvláště:

- a) závod;
- b) kancelář;
- c) továrnu;
- d) dílnu, a

e) a mine, an oil or gas well, a quarry or any other place of extraction of natural resources.

(3) The term "permanent establishment" likewise encompasses:

- a) a building site, or a construction, assembly or installation project or supervisory activities in connection therewith, but only where such site, project or activities continue for a period of more than twelve months;
- b) the furnishing of services, including consultancy or managerial services, by an enterprise of a Contracting State or through employees or other personnel engaged by the enterprise for such purpose, but only where activities of that nature continue in the territory of the other Contracting State for a period or periods exceeding in the aggregate six months within any twelve month period.

(4) Notwithstanding the preceding provisions of this Article, the term "permanent establishment" shall be deemed not to include:

- a) the use of facilities solely for the purpose of storage, display or delivery of goods or merchandise belonging to the enterprise;
- b) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of storage, display or delivery;
- c) the maintenance of a stock of goods or merchandise belonging to the enterprise solely for the purpose of processing by another enterprise;
- d) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of purchasing goods or merchandise or of collecting information, for the enterprise;
- e) the maintenance of a fixed place of business solely for the purpose of carrying on, for the enterprise, any other activity of a preparatory or auxiliary character;
- f) the maintenance of a fixed place of business solely for any combination of activities mentioned in sub-paragraphs a) to e), provided that the overall activity of the fixed place of business resulting from this combination is of a preparatory or auxiliary character.

(5) Notwithstanding the provisions of paragraphs 1 and 2, where a person - other than an agent of an independent status to whom paragraph 6 applies - is acting on behalf of an enterprise and has, and habitually exercises, in a Contracting State an authority to conclude contracts in the name of the enterprise, that enterprise shall be deemed to have a permanent establishment in that State in respect of any activities which that person undertakes for the enterprise, unless the activities of such person are limited to those mentioned in paragraph 4 which, if exercised through a fixed place of business, would not make this fixed place of business a permanent establishment under the provisions of that paragraph.

(6) An enterprise shall not be deemed to have a permanent establishment in a Contracting State merely because it carries on business in that State through a broker, general commission agent or any other agent of an independent status, provided that such persons are acting in the ordinary course of their business.

e) důl, naleziště ropy nebo plynu, lom nebo jakékoliv jiné místo těžby přírodních zdrojů.

3. Výraz „stálá provozovna“ rovněž zahrnuje:

- a) staveniště nebo stavební, montážní nebo instalační projekt nebo dozor s tím spojený, avšak pouze pokud takové staveniště, projekt nebo dozor trvá déle než dvanáct měsíců;
- b) poskytování služeb, včetně poradenských nebo manažerských služeb, podnikem jednoho smluvního státu nebo prostřednictvím zaměstnanců nebo jiných pracovníků najatých podnikem pro tento účel, avšak pouze pokud činnosti takového charakteru trvají na území druhého smluvního státu po jedno nebo více období přesahující v úhrnu šest měsíců v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období.

4. Bez ohledu na předchozí ustanovení tohoto článku se předpokládá, že výraz „stálá provozovna“ nezahrnuje:

- a) zařízení, které se využívá pouze za účelem uskladnění, vystavení nebo dodání zboží patřícího podniku;
- b) zásobu zboží patřícího podniku, která se udržuje pouze za účelem uskladnění, vystavení nebo dodání;
- c) zásobu zboží patřícího podniku, která se udržuje pouze za účelem zpracování jiným podnikem;
- d) trvalé místo k výkonu činnosti, které se udržuje pouze za účelem nákupu zboží nebo shromažďování informací pro podnik;
- e) trvalé místo k výkonu činnosti, které se udržuje pouze za účelem vykonávání jakékoliv jiné činnosti, která má pro podnik přípravný nebo pomocný charakter;
- f) trvalé místo k výkonu činnosti, které se udržuje pouze k vykonávání jakéhokoliv spojení činností uvedených v písmenech a) až e), pokud celková činnost trvalého místa k výkonu činnosti vyplývající z tohoto spojení je přípravného nebo pomocného charakteru.

5. Jestliže, bez ohledu na ustanovení odstavců 1 a 2, osoba – jiná než nezávislý zástupce, na kterého se vztahuje odstavec 6 – jedná ve smluvním státě na účet podniku a má a obvykle vykonává oprávnění uzavírat smlouvy jménem podniku, má se za to, že tento podnik má stálou provozovnu v tomto státě ve vztahu ke všem činnostem, které tato osoba provádí pro podnik, pokud činnosti této osoby nejsou omezeny na činnosti uvedené v odstavci 4, které, pokud by byly vykonávány prostřednictvím trvalého místa k výkonu činnosti, by nezakládaly z tohoto trvalého místa k výkonu činnosti stálou provozovnu podle ustanovení tohoto odstavce.

6. Nemá se za to, že podnik má stálou provozovnu ve smluvním státě jenom proto, že v tomto státě vykonává svoji činnost prostřednictvím makléře, generálního komisionáře nebo jakéhokoliv jiného nezávislého zástupce, pokud tyto osoby jednájí v rámci své řádné činnosti.

(7) The fact that a company which is a resident of a Contracting State controls or is controlled by a company which is a resident of the other Contracting State, or which carries on business in that other State (whether through a permanent establishment or otherwise), shall not of itself constitute either company a permanent establishment of the other.

Article 6

INCOME FROM IMMOVABLE PROPERTY

(1) Income derived by a resident of a Contracting State from immovable property (including income from agriculture or forestry) situated in the other Contracting State may be taxed in that other State.

(2) The term "immovable property" shall have the meaning which it has under the law of the Contracting State in which the property in question is situated. The term shall in any case include property accessory to immovable property, livestock and equipment used in agriculture and forestry, rights to which the provisions of general law respecting landed property apply, usufruct of immovable property and rights to variable or fixed payments as consideration for the working of, or the right to work, mineral deposits, sources and other natural resources; ships, boats and aircraft shall not be regarded as immovable property.

(3) The provisions of paragraph 1 shall apply to income derived from the direct use, letting, or use in any other form of immovable property.

(4) The provisions of paragraphs 1 and 3 shall also apply to the income from immovable property of an enterprise.

Article 7

BUSINESS PROFITS

(1) The profits of an enterprise of a Contracting State shall be taxable only in that State unless the enterprise carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein. If the enterprise carries on business as aforesaid, the profits of the enterprise may be taxed in the other State but only so much of them as is attributable to that permanent establishment.

(2) Subject to the provisions of paragraph 3, where an enterprise of a Contracting State carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein, there shall in each Contracting State be attributed to that permanent establishment the profits which it might be expected to make if it were a distinct and separate enterprise engaged in the same or similar activities under the same or similar conditions and dealing wholly independently with the enterprise of which it is a permanent establishment.

(3) In determining the profits of a permanent establishment, there shall be allowed as deductions expenses which are incurred for the purposes of the permanent establishment, including executive and general administrative expenses so incurred, whether in the State in which the permanent establishment is situated or elsewhere.

7. Skutečnost, že společnost, která je rezidentem jednoho smluvního státu, ovládá nebo je ovládána společností, která je rezidentem druhého smluvního státu nebo která v tomto druhém státě vykonává svoji činnost (ať prostřednictvím stálé provozovny nebo jinak), neučiní sama o sobě z kterékoli této společnosti stálou provozovnu druhé společnosti.

Článek 6

PŘÍJMY Z NEMOVITÉHO MAJETKU

1. Příjmy, které pobírá rezident jednoho smluvního státu z nemovitého majetku (včetně příjmů ze zemědělství nebo lesnictví) umístěného ve druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

2. Výraz „nemovitý majetek“ má takový význam, jenž mu náleží podle právních předpisů smluvního státu, v němž je daný majetek umístěn. Výraz zahrnuje v každém případě příslušenství nemovitého majetku, živý a mrtvý inventář užívaný v zemědělství a lesnictví, práva, pro která platí ustanovení občanského práva vztahující se na pozemky, právo požívání nemovitého majetku a práva na proměnlivé nebo pevné platby za těžení nebo za přívolení k těžení nerostných ložisek, pramenů a jiných přírodních zdrojů; lodě, čluny a letadla se nepovažují za nemovitý majetek.

3. Ustanovení odstavce 1 platí pro příjmy pobírané z přímého užívání, nájmu nebo každého jiného způsobu užívání nemovitého majetku.

4. Ustanovení odstavců 1 a 3 platí rovněž pro příjmy z nemovitého majetku podniku.

Článek 7

ZISKY PODNIKŮ

1. Zisky podniku jednoho smluvního státu podléhají zdanění jen v tomto státě, pokud podnik nevykonává svoji činnost v druhém smluvním státě prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna. Jestliže podnik vykonává svoji činnost tímto způsobem, mohou být zisky podniku zdaněny ve druhém státě, avšak pouze v takovém rozsahu, v jakém je lze přičítat této stálé provozovně.

2. Jestliže podnik jednoho smluvního státu vykonává svoji činnost v druhém smluvním státě prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, přisuzují se, s výhradou ustanovení odstavce 3, v každém smluvním státě této stálé provozovně zisky, které by byla mohla docílit, kdyby byla jako samostatný podnik vykonávala stejné nebo obdobné činnosti za stejných nebo obdobných podmínek a byla zcela nezávislá ve styku s podnikem, jehož je stálou provozovnou.

3. Při stanovení zisků stálé provozovny se povoluje odečíst náklady vynaložené pro účely stálé provozovny, včetně výloh vedení a všeobecných správních výloh takto vynaložených, ať vznikly ve státě, v němž je stálá provozovna umístěna, či jinde.

(4) Insofar as it has been customary in a Contracting State to determine the profits to be attributed to a permanent establishment on the basis of an apportionment of the total profits of the enterprise to its various parts, nothing in paragraph 2 shall preclude that Contracting State from determining the profits to be taxed by such an apportionment as may be customary; the method of apportionment adopted shall, however, be such that the result shall be in accordance with the principles contained in this Article.

(5) No profits shall be attributed to a permanent establishment by reason of the mere purchase by that permanent establishment of goods or merchandise for the enterprise.

(6) For the purposes of the preceding paragraphs, the profits to be attributed to the permanent establishment shall be determined by the same method year by year unless there is good and sufficient reason to the contrary.

(7) Where profits include items of income which are dealt with separately in other Articles of this Convention, then the provisions of those Articles shall not be affected by the provisions of this Article.

Article 8

SHIPPING AND AIR TRANSPORT

(1) Profits from the operation of ships or aircraft in international traffic shall be taxable only in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated.

(2) If the place of effective management of a shipping enterprise is aboard a ship, then it shall be deemed to be situated in the Contracting State in which the home harbour of the ship is situated, or, if there is no such home harbour, in the Contracting State of which the operator of the ship is a resident.

(3) The provisions of paragraph 1 shall also apply to profits from the participation in a pool, a joint business or an international operating agency.

Article 9

ASSOCIATED ENTERPRISES

Where

- a) an enterprise of a Contracting State participates directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of the other Contracting State, or
- b) the same persons participate directly or indirectly in the management, control or capital of an enterprise of a Contracting State and an enterprise of the other Contracting State,

and in either case conditions are made or imposed between the two enterprises in their commercial or financial relations which differ from those which would be made between

4. Jestliže je v některém smluvním státě obvyklé stanovit zisky, které mají být přičteny stálé provozovně, na základě rozdělení celkových zisků podniku jeho různým částem, nic v odstavci 2 nevylučuje, aby tento smluvní stát stanovil zisky, jež mají být zdaněny, tímto obvyklým rozdělením; použitý způsob rozdělení musí být však takový, aby výsledek byl v souladu se zásadami stanovenými v tomto článku.

5. Stálé provozovně se nepřičtou žádné zisky na základě skutečnosti, že pouze nakupovala zboží pro podnik.

6. Zisky, které mají být přičteny stálé provozovně, se pro účely předchozích odstavců stanoví každý rok stejným způsobem, pokud neexistují dostatečné důvody pro jiný postup.

7. Jestliže zisky zahrnují části příjmů, o nichž se pojednává odděleně v jiných člancích této smlouvy, nebudou ustanovení oněch článků dotčena ustanoveními tohoto článku.

Článek 8

VODNÍ A LETECKÁ DOPRAVA

1. Zisky z provozování lodí nebo letadel v mezinárodní dopravě podléhají zdanění jen ve smluvním státě, v němž se nachází místo hlavního vedení podniku.

2. Jestliže místo hlavního vedení podniku vodní dopravy je na palubě lodí, považuje se za umístěné ve smluvním státě, v němž se nachází domovský přístav lodí, nebo, není-li takový domovský přístav, ve smluvním státě, jehož je provozovatel lodí rezidentem.

3. Ustanovení odstavce 1 platí rovněž pro zisky z účasti na poolu, společném provozu nebo mezinárodní provozní organizaci.

Článek 9

SDRUŽENÉ PODNIKY

Jestliže

- a) se podnik jednoho smluvního státu podílí přímo nebo nepřímo na vedení, kontrole nebo kapitálu podniku druhého smluvního státu, nebo
- b) tytéž osoby se podílejí přímo nebo nepřímo na vedení, kontrole nebo kapitálu podniku jednoho smluvního státu i podniku druhého smluvního státu

a jestliže v těchto případech jsou oba podniky ve svých obchodních nebo finančních vztazích vázány podmínkami, které sjednaly nebo jim byly uloženy a které se liší od podmínek, které by byly sjednány mezi nezávis-

independent enterprises, then any profits which would, but for those conditions, have accrued to one of the enterprises, but, by reason of those conditions, have not so accrued, may be included in the profits of that enterprise and taxed accordingly.

Article 10

DIVIDENDS

(1) Dividends paid by a company which is a resident of a Contracting State to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.

- (2) a) However, such dividends may also be taxed in the Contracting State of which the company paying the dividends is a resident and according to the laws of that State, but if the beneficial owner of the dividends is a resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed 10 per cent of the gross amount of the dividends.
- b) If the beneficial owner is a company which holds at least 10 per cent of the capital of the company paying the dividends, such dividends shall be taxable only in the Contracting State of which the beneficial owner of the dividends is a resident.

The competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement settle the mode of application of these limitations.

This paragraph shall not affect the taxation of the company in respect of the profits out of which the dividends are paid.

(3) The term "dividends" as used in this Article means income from shares, "jouissance" shares or "jouissance" rights or other rights, not being debt-claims, participating in profits, as well as other income which is subjected to the same taxation treatment as income from shares by the laws of the State of which the company paying the income is a resident.

(4) The provisions of paragraphs 1 and 2 shall not apply if the beneficial owner of the dividends, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State of which the company paying the dividends is a resident through a permanent establishment situated therein and the holding in respect of which the dividends are paid is effectively connected with such permanent establishment. In such case the provisions of Article 7 shall apply.

(5) Where a company which is a resident of a Contracting State derives profits or income from the other Contracting State, that other State may not impose any tax on the dividends paid by the company, except insofar as such dividends are paid to a resident of that other State or insofar as the holding in respect of which the dividends are paid is effectively connected with a permanent establishment situated in that other State, nor subject the company's undistributed profits to a tax on the company's undistributed profits, even if the dividends paid or the undistributed profits consist wholly or partly of profits or income arising in such other State.

lymi podniky, mohou jakékoliv zisky, které by, nebýt těchto podmínek, byly docíleny jedním z podniků, ale vzhledem k těmto podmínkám docíleny nebyly, být zahrnuty do zisků tohoto podniku a následně zdaněny.

Článek 10

DIVIDENDY

1. Dividendy vyplácené společností, která je rezidentem jednoho smluvního státu, rezidentu druhého smluvního státu, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

2. a) Tyto dividendy však mohou být rovněž zdaněny ve smluvním státě, jehož je společnost, která je vyplácí, rezidentem, a to podle právních předpisů tohoto státu, avšak jestliže skutečný vlastník dividend je rezidentem druhého smluvního státu, daň takto uložená nepřesáhne 10 procent hrubé částky dividend.

b) Jestliže skutečný vlastník je společnost, která vlastní nejméně 10 procent kapitálu společnosti vyplácující dividendy, tyto dividendy podléhají zdanění jen ve smluvním státě, jehož je skutečný vlastník dividend rezidentem.

Příslušné úřady smluvních států upraví vzájemnou dohodou způsob aplikace těchto omezení.

Tento odstavec se nedotýká zdanění zisků společnosti, z nichž jsou dividendy vypláceny.

3. Výraz „dividendy“ použitý v tomto článku označuje příjmy z akcií, požitkových akcií nebo požitkových práv nebo jiných práv, s výjimkou pohledávek, s podílem na zisku, jakož i jiné příjmy, které jsou podrobeny stejnému daňovému režimu jako příjmy z akcií podle právních předpisů státu, jehož je společnost vyplácující příjem rezidentem.

4. Ustanovení odstavců 1 a 2 se nepoužijí, jestliže skutečný vlastník dividend, který je rezidentem jednoho smluvního státu, vykonává v druhém smluvním státě, jehož je rezidentem společnost vyplácující dividendy, svoji činnost prostřednictvím stále provozovny, která je tam umístěna, a jestliže účast, pro kterou se dividendy vyplácí, se skutečně váže k této stále provozovně. V takovém případě se použijí ustanovení článku 7.

5. Jestliže společnost, která je rezidentem jednoho smluvního státu, dosahuje zisky nebo příjmy z druhého smluvního státu, nemůže tento druhý stát zdanit dividendy vyplácené společností, ledaže tyto dividendy jsou vypláceny rezidentu tohoto druhého státu nebo že účast, pro kterou se dividendy vyplácí, se skutečně váže ke stále provozovně, která je umístěna v tomto druhém státě, ani podrobit nerozdělené zisky společnosti dani z nerozdělených zisků společnosti, i když vyplácené dividendy nebo nerozdělené zisky pozůstávají zcela nebo zčásti ze zisků nebo z příjmů majících zdroj v tomto druhém státě.

Article 11

INTEREST

(1) Interest arising in a Contracting State and beneficially owned by a resident of the other Contracting State shall be taxable only in that other State.

(2) The term "interest" as used in this Article means income from debt-claims of every kind, whether or not secured by mortgage and whether or not carrying a right to participate in the debtor's profits, and in particular, income from government securities and income from bonds or debentures, including premiums and prizes attaching to such securities, bonds or debentures. Penalty charges for late payment shall not be regarded as interest for the purposes of this Article. The term "interest" shall not include any item of income which is considered as a dividend under the provisions of paragraph 3 of Article 10.

(3) The provisions of paragraph 1 shall not apply if the beneficial owner of the interest, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the interest arises through a permanent establishment situated therein and the debt-claim in respect of which the interest is paid is effectively connected with such permanent establishment. In such case the provisions of Article 7 shall apply.

(4) Interest shall be deemed to arise in a Contracting State when the payer is a resident of that State. Where, however, the person paying the interest, whether he is a resident of a Contracting State or not, has in a Contracting State a permanent establishment in connection with which the indebtedness on which the interest is paid was incurred, and such interest is borne by such permanent establishment, then such interest shall be deemed to arise in the State in which the permanent establishment is situated.

(5) Where, by reason of a special relationship between the payer and the beneficial owner or between both of them and some other person, the amount of the interest, having regard to the debt-claim for which it is paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the beneficial owner in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such case, the excess part of the payments shall remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Convention.

Article 12

ROYALTIES

(1) Royalties arising in a Contracting State and paid to a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.

(2) However, the royalties mentioned in sub-paragraph a) of paragraph 3 may also be taxed in the Contracting State in which they arise and according to the laws of that State, but if the beneficial owner of the royalties is a resident of the other Contracting State, the tax so charged shall not exceed 5 per cent of the gross amount of the royalties.

The competent authorities of the Contracting States shall by mutual agreement settle the mode of application of these limitations.

Článek 11

ÚROKY

1. Úroky mající zdroj v jednom smluvním státě a skutečně vlastněné rezidentem druhého smluvního státu podléhají zdanění jen v tomto druhém státě.

2. Výraz „úroky“ použitý v tomto článku označuje příjmy z pohledávek jakéhokoliv druhu, ať zajištěných či nezajištěných zástavním právem na nemovitosti a majících či nemajících právo účasti na zisku dlužníka, a zvláště, příjmy z vládních cenných papírů a příjmy z obligací nebo dluhopisů, včetně prémie a výher, které se vážou k těmto cenným papírům, obligacím nebo dluhopisům. Penále ukládané za pozdní platbu se nepovažuje za úroky pro účely tohoto článku. Výraz „úroky“ nezahrnuje žádnou část příjmu, která je považována za dividendu podle ustanovení článku 10 odstavce 3.

3. Ustanovení odstavce 1 se nepoužijí, jestliže skutečný vlastník úroků, který je rezidentem jednoho smluvního státu, vykonává v druhém smluvním státě, ve kterém mají úroky zdroj, svoji činnost prostřednictvím stále provozovny, která je tam umístěna, a jestliže pohledávka, ze které jsou úroky placeny, se skutečně váže k této stále provozovně. V takovém případě se použijí ustanovení článku 7.

4. Předpokládá se, že úroky mají zdroj v smluvním státě, jestliže plátcem je rezident tohoto státu. Jestliže však plátce úroků, ať je nebo není rezidentem některého smluvního státu, má ve smluvním státě stálou provozovnu, ve spojení s níž došlo k zadlužení, z něhož jsou úroky placeny, a tyto úroky jdou k tíži takové stále provozovny, předpokládá se, že tyto úroky mají zdroj v tom státě, ve kterém je stálá provozovna umístěna.

5. Jestliže částka úroků, které se vztahují k pohledávce, z níž jsou placeny, přesahuje, v důsledku zvláštních vztahů mezi plátcem a skutečným vlastníkem nebo mezi oběma z nich a nějakou další osobou, částku, kterou by byl smluvil plátce se skutečným vlastníkem, kdyby nebylo takových vztahů, použijí se ustanovení tohoto článku jen na tuto posledně zmíněnou částku. Částka plateb, která ji přesahuje, bude v tomto případě zdaněna v souladu s právními předpisy každého smluvního státu, s přihlédnutím k ostatním ustanovením této smlouvy.

Článek 12

LICENČNÍ POPLATKY

1. Licenční poplatky mající zdroj v jednom smluvním státě a vyplácené rezidentu druhého smluvního státu mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

2. Licenční poplatky uvedené v odstavci 3 písmeno a) však mohou být rovněž zdaněny ve smluvním státě, v němž mají zdroj, a to podle právních předpisů tohoto státu, avšak jestliže skutečný vlastník licenčních poplatků je rezidentem druhého smluvního státu, daň takto uložená nepřesáhne 5 procent hrubé částky licenčních poplatků.

Příslušné úřady smluvních států upraví vzájemnou dohodou způsob aplikace těchto omezení.

(3) The term "royalties" as used in this Article means payments of any kind received as a consideration for the use of, or the right to use,:

- a) any patent, trade mark, design or model, plan, secret formula or process, computer software, or industrial, commercial or scientific equipment, or for information concerning industrial, commercial or scientific experience;
- b) any copyright of literary, artistic or scientific work including cinematograph films and films or tapes for television or radio broadcasting.

(4) The provisions of paragraphs 1 and 2 shall not apply if the beneficial owner of the royalties, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State in which the royalties arise through a permanent establishment situated therein and the right or property in respect of which the royalties are paid is effectively connected with such permanent establishment. In such case the provisions of Article 7 shall apply.

(5) Royalties shall be deemed to arise in a Contracting State when the payer is a resident of that State. Where, however, the person paying the royalties, whether he is a resident of a Contracting State or not, has in a Contracting State a permanent establishment in connection with which the liability to pay the royalties was incurred, and such royalties are borne by such permanent establishment, then such royalties shall be deemed to arise in the State in which the permanent establishment is situated.

(6) Where, by reason of a special relationship between the payer and the beneficial owner or between both of them and some other person, the amount of the royalties, having regard to the use, right or information for which they are paid, exceeds the amount which would have been agreed upon by the payer and the beneficial owner in the absence of such relationship, the provisions of this Article shall apply only to the last-mentioned amount. In such case, the excess part of the payments shall remain taxable according to the laws of each Contracting State, due regard being had to the other provisions of this Convention.

Article 13

CAPITAL GAINS

(1) Gains derived by a resident of a Contracting State from the alienation of immovable property referred to in Article 6 and situated in the other Contracting State may be taxed in that other State.

(2) Gains from the alienation of movable property forming part of the business property of a permanent establishment which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State, including such gains from the alienation of such a permanent establishment (alone or with the whole enterprise), may be taxed in that other State.

(3) Gains from the alienation of ships or aircraft operated in international traffic or movable property pertaining to the operation of such ships or aircraft, shall be taxable only in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise owning such ships or aircraft is situated.

3. Výraz „licenční poplatky“ použitý v tomto článku označuje platby jakéhokoliv druhu obdržené jako náhrada za užití nebo za právo na užití:

- a) jakéhokoliv patentu, ochranné známky, návrhu nebo modelu, plánu, tajného vzorce nebo postupu, počítačového programu nebo průmyslového, obchodního nebo vědeckého zařízení nebo za informace, které se vztahují na zkušenosti nabyté v oblasti průmyslové, obchodní nebo vědecké;
- b) jakéhokoliv autorského práva k dílu literárnímu, uměleckému nebo vědeckému, včetně kinematografických filmů a filmů nebo pásek pro televizní nebo rozhlasové vysílání.

4. Ustanovení odstavců 1 a 2 se nepoužijí, jestliže skutečný vlastník licenčních poplatků, který je rezidentem jednoho smluvního státu, vykonává v druhém smluvním státě, ve kterém mají licenční poplatky zdroj, svoji činnost prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, a jestliže právo nebo majetek, které dávají vznik licenčním poplatkům, se skutečně vážou k této stálé provozovně. V takovém případě se použijí ustanovení článku 7.

5. Předpokládá se, že licenční poplatky mají zdroj ve smluvním státě, jestliže plátcem je rezident tohoto státu. Jestliže však plátce licenčních poplatků, ať je nebo není rezidentem některého smluvního státu, má ve smluvním státě stálou provozovnu, ve spojení s níž vznikla povinnost platit licenční poplatky, a tyto licenční poplatky jdou k tíži takové stálé provozovny, předpokládá se, že tyto licenční poplatky mají zdroj v tom státě, ve kterém je stálá provozovna umístěna.

6. Jestliže částka licenčních poplatků, které se vztahují k užití, právu nebo informaci, za které jsou placeny, přesahuje, v důsledku zvláštních vztahů mezi plátcem a skutečným vlastníkem nebo mezi oběma z nich a nějakou další osobou, částku, kterou by byl smluvil plátce se skutečným vlastníkem, kdyby nebylo takových vztahů, použijí se ustanovení tohoto článku jen na tuto posledně zmíněnou částku. Částka plateb, která ji přesahuje, bude v tomto případě zdaněna v souladu s právními předpisy každého smluvního státu, s přihlédnutím k ostatním ustanovením této smlouvy.

Článek 13

ZISKY ZE ZCIZENÍ MAJETKU

1. Zisky, které pobírá rezident jednoho smluvního státu ze zcizení nemovitého majetku uvedeného v článku 6 a umístěného ve druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

2. Zisky ze zcizení movitého majetku, který je částí provozního majetku stálé provozovny, jež má podnik jednoho smluvního státu ve druhém smluvním státě, včetně zisků ze zcizení takové stálé provozovny (samotné nebo spolu s celým podnikem), mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

3. Zisky ze zcizení lodí nebo letadel provozovaných v mezinárodní dopravě nebo movitého majetku sloužícího k provozování těchto lodí nebo letadel podléhají zdanění jen ve smluvním státě, v němž se nachází místo hlavního vedení podniku, který vlastnil tyto lodě nebo letadla.

(4) Gains from the alienation of any property other than that referred to in paragraphs 1, 2 and 3, shall be taxable only in the Contracting State of which the alienator is a resident.

Article 14

INCOME FROM EMPLOYMENT

(1) Subject to the provisions of Articles 15, 17 and 18, salaries, wages and other similar remuneration derived by a resident of a Contracting State in respect of an employment shall be taxable only in that State unless the employment is exercised in the other Contracting State. If the employment is so exercised, such remuneration as is derived therefrom may be taxed in that other State.

(2) Notwithstanding the provisions of paragraph 1, remuneration derived by a resident of a Contracting State in respect of an employment exercised in the other Contracting State shall be taxable only in the first-mentioned State if all the following conditions are met:

- a) the recipient is employed in the other State for a period or periods not exceeding in the aggregate 183 days in any twelve month period commencing or ending in the fiscal year concerned, and
- b) the remuneration is paid by, or on behalf of, an employer who is not a resident of the other State, and
- c) the remuneration is not borne by a permanent establishment which the employer has in the other State.

(3) In the computation of the periods mentioned in sub-paragraph a) of paragraph 2, the following days shall be included:

- a) all days of physical presence including days of arrivals and departures, and
- b) days spent outside the State of activity such as Saturdays and Sundays, national holidays, holidays, and business trips directly connected with the employment of the recipient in that State, after which the activity was resumed in the territory of that State.

(4) Notwithstanding the preceding provisions of this Article, remuneration derived in respect of an employment exercised aboard a ship or aircraft operated in international traffic, may be taxed in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise is situated.

Article 15

DIRECTORS' FEES

Directors' fees and other similar payments derived by a resident of a Contracting State in his capacity as a member of the board of directors or any other similar organ of a company which is a resident of the other Contracting State may be taxed in that other State.

4. Zisky ze zcizení jakéhokoliv jiného majetku, než který je uveden v odstavcích 1, 2 a 3, podléhají zdanění jen ve smluvním státě, jehož je zcizitel rezidentem.

Článek 14

PŘÍJMY ZE ZAMĚSTNÁNÍ

1. Platy, mzdy a jiné podobné odměny, které pobírá rezident jednoho smluvního státu z důvodu zaměstnání, podléhají s výhradou ustanovení článků 15, 17 a 18 zdanění jen v tomto státě, pokud zaměstnání není vykonáváno ve druhém smluvním státě. Je-li tam zaměstnání vykonáváno, mohou být odměny z něj pobírané zdaněny v tomto druhém státě.

2. Odměny, které pobírá rezident jednoho smluvního státu z důvodu zaměstnání vykonávaného ve druhém smluvním státě, podléhají bez ohledu na ustanovení odstavce 1 zdanění jen v prvně zmíněném státě, jestliže všechny následující podmínky jsou splněny:

- a) příjemce je zaměstnán ve druhém státě po jedno nebo více období nepřesahujících v úhrnu 183 dny v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období začínajícím nebo končícím v příslušném daňovém roce a
- b) odměny jsou vypláceny zaměstnavatelem nebo za zaměstnavatele, který není rezidentem druhého státu, a
- c) odměny nejdou k tíži stálé provozovny, kterou má zaměstnavatel ve druhém státě.

3. Do počítání období zmíněných v odstavci 2 písmeno a) se zahrnují následující dny:

- a) všechny dny fyzické přítomnosti včetně dní příjezdů a odjezdů a
- b) dny strávené mimo stát činnosti, jako jsou soboty a neděle, státní svátky, dovolené, a služební cesty přímo spojené se zaměstnáním příjemce v tomto státě, po kterých bylo v činnosti na území tohoto státu pokračováno.

4. Bez ohledu na předchozí ustanovení tohoto článku mohou být odměny pobírané z důvodu zaměstnání vykonávaného na palubě lodi, která je provozována v mezinárodní dopravě nebo na palubě letadla, které je provozováno v mezinárodní dopravě, zdaněny ve smluvním státě, v němž se nachází místo hlavního vedení podniku.

Článek 15

TANTIÉMY

Tantiémy a jiné podobné odměny, které pobírá rezident jednoho smluvního státu jako člen správní rady nebo jakéhokoliv jiného obdobného orgánu společnosti, která je rezidentem druhého smluvního státu, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

Article 16ARTISTES AND SPORTSMEN

(1) Notwithstanding the provisions of Articles 7 and 14, income derived by a resident of a Contracting State as an entertainer, such as a theatre, motion picture, radio or television artiste, or a musician, or as a sportsman, from his personal activities as such exercised in the other Contracting State, may be taxed in that other State.

(2) Where income in respect of personal activities exercised by an entertainer or a sportsman in his capacity as such accrues not to the entertainer or sportsman himself but to another person, that income may, notwithstanding the provisions of Articles 7 and 14, be taxed in the Contracting State in which the activities of the entertainer or sportsman are exercised.

Article 17PENSIONS

(1) Subject to the provisions of paragraph 2 of Article 18, pensions and other similar remuneration paid to a resident of a Contracting State in consideration of past employment shall be taxable only in that State.

(2) Periodic and non-periodic benefits granted by a Contracting State or a political subdivision or a local authority thereof to a resident of the other Contracting State as compensation for political persecution (including restitution payments) or for injury or damages sustained as a consequence of hostilities, shall not be taxable in either Contracting State.

(3) Periodic and non-periodic benefits granted by a Contracting State or a political subdivision or a local authority thereof to a resident of the other Contracting State as compensation for injury or damages sustained as a consequence of military service or civilian alternative service, or of a crime, vaccination or a similar event shall be taxable only in the first-mentioned State.

(4) Maintenance payments, including those for children, made by a resident of a Contracting State to a resident of the other Contracting State shall be exempted from tax in that other State. Where, however, such maintenance payments are deductible in the first-mentioned State in computing the taxable income of the payer, they shall be taxable only in the other Contracting State. Tax allowances in mitigation of social burdens are not deemed to be deductions for the purposes of this paragraph.

Article 18GOVERNMENT SERVICE

- (1) a) Salaries, wages and other similar remuneration, other than a pension, paid by a Contracting State, a political subdivision, a local authority or other public

Článek 16

UMĚLCI A SPORTOVCI

1. Příjmy, které pobírá rezident jednoho smluvního státu jako na veřejnosti vystupující umělec, jako divadelník, filmový, rozhlasový nebo televizní umělec nebo hudebník nebo jako sportovec z takovýchto osobně vykonávaných činností ve druhém smluvním státě, mohou být bez ohledu na ustanovení článků 7 a 14 zdaněny v tomto druhém státě.

2. Jestliže příjmy z činností osobně vykonávaných umělcem nebo sportovcem neplynou umělci nebo sportovci samému, nýbrž jiné osobě, mohou být tyto příjmy bez ohledu na ustanovení článků 7 a 14 zdaněny ve smluvním státě, ve kterém jsou činnosti umělce nebo sportovce vykonávány.

Článek 17

PENZE

1. Penze a jiné podobné platy vyplácené rezidentu jednoho smluvního státu z důvodu dřívějšího zaměstnání podléhají s výhradou ustanovení článku 18 odstavce 2 zdanění jen v tomto státě.

2. Pravidelné a nepravidelné dávky poskytované jedním smluvním státem nebo nižším správním útvarem nebo místním úřadem tohoto státu rezidentu druhého smluvního státu náhradou za politickou perzekuci (včetně restitučních plateb) nebo za zranění nebo poškození utrpěné jako následek válečného stavu nepodléhají zdanění v žádném smluvním státě.

3. Pravidelné a nepravidelné dávky poskytované jedním smluvním státem nebo nižším správním útvarem nebo místním úřadem tohoto státu rezidentu druhého smluvního státu náhradou za zranění nebo poškození utrpěné jako následek vojenské služby nebo náhradní civilní služby nebo zločinu, očkování nebo podobné události podléhají zdanění jen v prvně zmíněném státě.

4. Platby výživného, včetně těch, co jsou určeny dětem, prováděné rezidentem jednoho smluvního státu rezidentu druhého smluvního státu jsou osvobozeny od zdanění v tomto druhém státě. Jestliže však jsou takovéto platby výživného odpočitatelné v prvně zmíněném státě při výpočtu zdanitelného příjmu plátce, podléhají takovéto platby zdanění jen ve druhém smluvním státě. Nemá se za to, že daňové úlevy ke zmírnění sociálního zatížení jsou odpočty pro účely tohoto odstavce.

Článek 18

VEŘEJNÉ FUNKCE

1. a) Platby, mzdy a jiné podobné odměny, jiné než penze, vyplácené jedním smluvním státem, nižším správním útvarem, místním úřadem nebo jiným subjektem státní správy tohoto státu fyzické osobě za

entity thereof to an individual in respect of services rendered to that State, subdivision, authority or other public entity shall be taxable only in that State.

b) However, such salaries, wages and other similar remuneration shall be taxable only in the other Contracting State if the services are rendered in that State and the individual is a resident of that State who:

(i) is a national of that State; or

(ii) did not become a resident of that State solely for the purpose of rendering the services.

(2) a) Any pension paid by, or out of funds created by, a Contracting State, a political subdivision, a local authority or other public entity thereof to an individual in respect of services rendered to that State, subdivision, authority or other public entity shall be taxable only in that State.

b) However, such pension shall be taxable only in the other Contracting State if the individual is a resident of, and a national of, that State.

(3) The provisions of Articles 14, 15, 16 and 17 shall apply to salaries, wages and other similar remuneration, and to pensions, in respect of services rendered in connection with a business carried on by a Contracting State, a political subdivision, a local authority or other public entity thereof.

Article 19

STUDENTS

Payments which a student or business apprentice who is or was immediately before visiting a Contracting State a resident of the other Contracting State and who is present in the first-mentioned State solely for the purpose of his education or training receives for the purpose of his maintenance, education or training shall not be taxed in that State, provided that such payments arise from sources outside that State.

Article 20

OTHER INCOME

(1) Items of income of a resident of a Contracting State, wherever arising, not dealt with in the foregoing Articles of this Convention shall be taxable only in that State.

(2) The provisions of paragraph 1 shall not apply to income, other than income from immovable property as defined in paragraph 2 of Article 6, if the recipient of such income, being a resident of a Contracting State, carries on business in the other Contracting State through a permanent establishment situated therein and the right or property in respect of which the income is paid is effectively connected with such permanent establishment. In such case the provisions of Article 7 shall apply.

služby prokazované tomuto státu, útvaru, úřadu nebo jinému subjektu státní správy podléhají zdanění jen v tomto státě.

b) Takové platy, mzdy a jiné podobné odměny však podléhají zdanění jen ve druhém smluvním státě, jestliže služby jsou prokazovány v tomto státě a fyzická osoba, která je rezidentem tohoto státu:

(i) je státním příslušníkem tohoto státu; nebo

(ii) se nestala rezidentem tohoto státu jen z důvodu prokazování těchto služeb.

2. a) Jakékoli penze vyplácené jedním smluvním státem, nižším správním útvarem, místním úřadem nebo jiným subjektem státní správy tohoto státu nebo vyplácené z fondů, které zřídily, fyzické osobě za služby prokázané tomuto státu, útvaru, úřadu nebo jinému subjektu státní správy podléhají zdanění jen v tomto státě.

b) Takové penze však podléhají zdanění jen ve druhém smluvním státě, jestliže fyzická osoba je rezidentem a státním příslušníkem tohoto státu.

3. Ustanovení článků 14, 15, 16 a 17 se použijí na platy, mzdy a jiné podobné odměny a na penze za služby prokázané v souvislosti s průmyslovou nebo obchodní činností vykonávanou některým smluvním státem, nižším správním útvarem, místním úřadem nebo jiným subjektem státní správy tohoto státu.

Článek 19

STUDENTI

Platby, které dostává za účelem úhrady nákladů své výživy, vzdělávání nebo studia student nebo žák, který je nebo bezprostředně před svým příjezdem do jednoho smluvního státu byl rezidentem druhého smluvního státu a který se zdržuje v prvně zmíněném státě pouze za účelem svého vzdělávání nebo studia, nepodléhají zdanění v tomto státě za předpokladu, že takovéto platby plynou ze zdrojů mimo tento stát.

Článek 20

OSTATNÍ PŘÍJMY

1. Části příjmů rezidenta smluvního státu, ať mají zdroj kdekoliv, o kterých se nepojednává v předchozích článcích této smlouvy, podléhají zdanění jen v tomto státě.

2. Ustanovení odstavce 1 se nepoužijí na příjmy jiné než příjmy z nemovitého majetku, který je definován v článku 6 odstavci 2, jestliže příjemce takových příjmů, který je rezidentem jednoho smluvního státu, vykonává v druhém smluvním státě svoji činnost prostřednictvím stále provozovny, která je tam umístěna, a jestliže právo nebo majetek, pro které se příjmy platí, se skutečně vážou k této stále provozovně. V takovém případě se použijí ustanovení článku 7.

Article 21

CAPITAL

(1) Capital represented by immovable property referred to in Article 6, owned by a resident of a Contracting State and situated in the other Contracting State, may be taxed in that other State.

(2) Capital represented by movable property forming part of the business property of a permanent establishment which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State may be taxed in that other State.

(3) Capital represented by ships and aircraft operated in international traffic and by movable property pertaining to the operation of such ships and aircraft, shall be taxable only in the Contracting State in which the place of effective management of the enterprise owning such ships or aircraft is situated.

(4) All other elements of capital of a resident of a Contracting State shall be taxable only in that State.

Article 22

ELIMINATION OF DOUBLE TAXATION

(1) In the case of a resident of Austria, double taxation shall be eliminated as follows:

- a) Where a resident of Austria derives income or owns capital which, in accordance with the provisions of this Convention, may be taxed in the Czech Republic, Austria shall, subject to the provisions of sub-paragraph b) and paragraph 3, exempt such income or capital from tax.
- b) Where a resident of Austria derives items of income which, in accordance with the provisions of Articles 10 and 12, may be taxed in the Czech Republic, Austria shall allow as a deduction from the tax on the income of that resident an amount equal to the tax paid in the Czech Republic. Such deduction shall not, however, exceed that part of the tax, as computed before the deduction is given, which is attributable to such items of income derived from the Czech Republic.
- c) The provisions of sub-paragraph a) shall not apply to income derived or capital owned by a resident of Austria where the Czech Republic applies the provisions of this Convention to exempt such income or capital from tax or applies the provisions of paragraph 2 of Article 10 or 12 to such income.

(2) In the case of a resident of the Czech Republic, double taxation shall be eliminated as follows:

The Czech Republic, when imposing taxes on its residents, may include in the tax base upon which such taxes are imposed the items of income or of capital which according to the provisions of this Convention may also be taxed in Austria, but shall allow as a deduction from the amount of tax computed on such a base an amount equal to the tax paid in

Článek 21

MAJETEK

1. Majetek představovaný nemovitým majetkem uvedeným v článku 6, který je vlastněn rezidentem jednoho smluvního státu a umístěn ve druhém smluvním státě, může být zdaněn v tomto druhém státě.
2. Majetek představovaný movitým majetkem, který je částí provozního majetku stálé provozovny, jež má podnik jednoho smluvního státu ve druhém smluvním státě, může být zdaněn v tomto druhém státě.
3. Majetek představovaný loděmi a letadly provozovanými v mezinárodní dopravě a movitým majetkem sloužícím k provozování těchto lodí a letadel podléhá zdanění jen ve smluvním státě, v němž se nachází místo hlavního vedení podniku, který vlastní tyto lodě nebo letadla.
4. Všechny ostatní části majetku rezidenta smluvního státu podléhají zdanění jen v tomto státě.

Článek 22

VYLOUČENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ

1. V případě rezidenta Rakouska bude dvojitý zdanění vyloučeno následovně:
 - a) Jestliže rezident Rakouska pobírá příjem nebo vlastní majetek, který může být v souladu s ustanoveními této smlouvy zdaněn v České republice, Rakousko osvobodí, s výhradou ustanovení písmene b) a odstavce 3, takový příjem nebo majetek od zdanění.
 - b) Jestliže rezident Rakouska pobírá části příjmů, které mohou být v souladu s ustanoveními článků 10 a 12 zdaněny v České republice, Rakousko povolí snížit daň z příjmů tohoto rezidenta o částku rovnající se dani zaplacené v České republice. Částka, o kterou se daň sníží, však nepřesáhne tu část daně vypočtené před jejím snížením, která poměrně připadá na takové části příjmů pobírané z České republiky.
 - c) Ustanovení písmene a) se nepoužijí na příjem pobíraný nebo majetek vlastněný rezidentem Rakouska, jestliže Česká republika provádí ustanovení této smlouvy tak, že osvobozuje takový příjem nebo majetek od zdanění nebo ve vztahu k takovému příjmu provádí ustanovení odstavce 2 článku 10 nebo odstavce 2 článku 12.
2. V případě rezidenta České republiky bude dvojitý zdanění vyloučeno následovně:

Česká republika může při ukládání daní svým rezidentům zahrnout do daňového základu, ze kterého se takové daně ukládají, části příjmu nebo majetku, které mohou být v souladu s ustanoveními této smlouvy rovněž zdaněny v Rakousku, avšak povolí snížit částku daně vypočtenou z takového základu o částku rovnající se dani zaplacené v Rakousku. Částka, o kterou se daň sníží, však nepřesáhne tu část české daně vypočtené před

Austria. Such deduction shall not, however, exceed that part of the Czech tax, as computed before the deduction is given, which is appropriate to the income or capital which, in accordance with the provisions of this Convention, may be taxed in Austria.

(3) Where in accordance with any provision of the Convention income derived or capital owned by a resident of a Contracting State is exempt from tax in that State, such State may nevertheless, in calculating the amount of tax on the remaining income or capital of such resident, take into account the exempted income or capital.

Article 23

NON-DISCRIMINATION

(1) Nationals of a Contracting State shall not be subjected in the other Contracting State to any taxation or any requirement connected therewith, which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which nationals of that other State in the same circumstances, in particular with respect to residence, are or may be subjected. This provision shall, notwithstanding the provisions of Article 1, also apply to persons who are not residents of one or both of the Contracting States.

(2) The taxation on a permanent establishment which an enterprise of a Contracting State has in the other Contracting State shall not be less favourably levied in that other State than the taxation levied on enterprises of that other State carrying on the same activities. This provision shall not be construed as obliging a Contracting State to grant to residents of the other Contracting State any personal allowances, reliefs and reductions for taxation purposes on account of civil status or family responsibilities which it grants to its own residents.

(3) Except where the provisions of Article 9, paragraph 5 of Article 11, or paragraph 6 of Article 12, apply, interest, royalties and other disbursements paid by an enterprise of a Contracting State to a resident of the other Contracting State shall, for the purpose of determining the taxable profits of such enterprise, be deductible under the same conditions as if they had been paid to a resident of the first-mentioned State. Similarly, any debts of an enterprise of a Contracting State to a resident of the other Contracting State shall, for the purpose of determining the taxable capital of such enterprise, be deductible under the same conditions as if they had been contracted to a resident of the first-mentioned State.

(4) Enterprises of a Contracting State, the capital of which is wholly or partly owned or controlled, directly or indirectly, by one or more residents of the other Contracting State, shall not be subjected in the first-mentioned State to any taxation or any requirement connected therewith which is other or more burdensome than the taxation and connected requirements to which other similar enterprises of the first-mentioned State are or may be subjected.

(5) The provisions of this Article shall, notwithstanding the provisions of Article 2, apply to taxes of every kind and description.

jejím snížením, která poměrně připadá na příjem nebo majetek, který může být v souladu s ustanoveními této smlouvy zdaněn v Rakousku.

3. Jestliže, v souladu s jakýmkoliv ustanovením Smlouvy, příjem pobíraný nebo majetek vlastněný rezidentem smluvního státu je osvobozen od zdanění v tomto státě, tento stát může přesto, při výpočtu částky daně ze zbývajících příjmů nebo majetku tohoto rezidenta, vzít v úvahu osvobozený příjem nebo majetek.

Článek 23

ZÁKAZ DISKRIMINACE

1. Státní příslušníci jednoho smluvního státu nebudou podrobeni ve druhém smluvním státě žádnému zdanění nebo jakýmkoliv povinností s ním spojeným, které jsou jiné nebo tíživější než zdanění a spojené povinnosti, kterým jsou nebo mohou být podrobeni státní příslušníci tohoto druhého státu, kteří jsou, zejména s ohledem na rezidenci, ve stejné situaci. Toto ustanovení se bez ohledu na ustanovení článku 1 vztahuje rovněž na osoby, které nejsou rezidenty jednoho nebo obou smluvních států.

2. Zdanění stále provozovny, jež má podnik jednoho smluvního státu ve druhém smluvním státě, nebude v tomto druhém státě nepříznivější než zdanění podniků tohoto druhého státu, které vykonávají tytéž činnosti. Toto ustanovení nebude vykládáno jako závazek jednoho smluvního státu, aby přiznal rezidentům druhého smluvního státu jakékoliv osobní úlevy, slevy a snížení daně z důvodu osobního stavu nebo rodinných závazků, které přiznává svým vlastním rezidentům.

3. Pokud se nebudou aplikovat ustanovení článku 9, článku 11 odstavce 5 nebo článku 12 odstavce 6, budou úroky, licenční poplatky a jiné výlohy placené podnikem jednoho smluvního státu rezidentu druhého smluvního státu odčitatelné pro účely stanovení zdanitelných zisků takového podniku za stejných podmínek, jako kdyby byly placeny rezidentu prvně zmíněného státu. Podobně jakékoliv dluhy podniku jednoho smluvního státu vůči rezidentu druhého smluvního státu budou pro účely stanovení zdanitelného majetku takového podniku odčitatelné za stejných podmínek, jako kdyby byly smlouveny vůči rezidentu prvně zmíněného státu.

4. Podniky jednoho smluvního státu, jejichž kapitál je zcela nebo zčásti, přímo nebo nepřímo vlastněn nebo kontrolován jedním nebo více rezidenty druhého smluvního státu, nebudou podrobeny v prvně zmíněném státě žádnému zdanění nebo jakýmkoliv povinností s ním spojeným, které jsou jiné nebo tíživější než zdanění a spojené povinnosti, kterým jsou nebo mohou být podrobeny ostatní podobné podniky prvně zmíněného státu.

5. Ustanovení tohoto článku se bez ohledu na ustanovení článku 2 vztahují na daně všeho druhu a pojmenování.

Article 24**MUTUAL AGREEMENT PROCEDURE**

(1) Where a person considers that the actions of one or both of the Contracting States result or will result for him in taxation not in accordance with the provisions of this Convention, he may, irrespective of the remedies provided by the domestic law of those States, present his case to the competent authority of the Contracting State of which he is a resident or, if his case comes under paragraph 1 of Article 23, to that of the Contracting State of which he is a national. The case must be presented within three years from the first notification of the action resulting in taxation not in accordance with the provisions of the Convention.

(2) The competent authority shall endeavour, if the objection appears to it to be justified and if it is not itself able to arrive at a satisfactory solution, to resolve the case by mutual agreement with the competent authority of the other Contracting State, with a view to the avoidance of taxation which is not in accordance with the Convention. Any agreement reached shall be implemented notwithstanding any time limits in the domestic law of the Contracting States.

(3) The competent authorities of the Contracting States shall endeavour to resolve by mutual agreement any difficulties or doubts arising as to the interpretation or application of the Convention. They may also consult together for the elimination of double taxation in cases not provided for in the Convention.

(4) The competent authorities of the Contracting States may communicate with each other directly, including through a joint commission consisting of themselves or their representatives, for the purpose of reaching an agreement in the sense of the preceding paragraphs.

Article 25**EXCHANGE OF INFORMATION**

(1) The competent authorities of the Contracting States shall exchange such information as is necessary for carrying out the provisions of this Convention or of the domestic laws concerning taxes of every kind and description imposed on behalf of the Contracting States, or of their political subdivisions or local authorities, insofar as the taxation thereunder is not contrary to the Convention. The exchange of information is not restricted by Articles 1 and 2. Any information received by a Contracting State shall be treated as secret in the same manner as information obtained under the domestic laws of that State and shall be disclosed only to persons or authorities (including courts and administrative bodies) concerned with the assessment or collection of, the enforcement or prosecution in respect of, or the determination of appeals in relation to the taxes referred to in the first sentence. Such persons or authorities shall use the information only for such purposes. They may disclose the information in public court proceedings or in judicial decisions. Even in such cases the confidentiality of person-related data may be waived only in so far as this is necessary to safeguard predominant and legitimate interests of another person or predominant public interests.

Článek 24

ŘEŠENÍ PŘÍPADŮ DOHODOU

1. Jestliže se osoba domnívá, že opatření jednoho nebo obou smluvních států vedou nebo povedou u ní ke zdanění, které není v souladu s ustanoveními této smlouvy, může, bez ohledu na opravné prostředky, které poskytují vnitrostátní právní předpisy těchto států, předložit svůj případ příslušnému úřadu smluvního státu, jehož je rezidentem, nebo, pokud její případ spadá pod článek 23 odstavec 1, úřadu smluvního státu, jehož je státním příslušníkem. Případ musí být předložen do tří let od prvního oznámení opatření vedoucího ke zdanění, které není v souladu s ustanoveními Smlouvy.

2. Jestliže bude příslušný úřad považovat námitku za oprávněnou a nebude-li sám schopen najít uspokojivé řešení, bude se snažit případ vyřešit vzájemnou dohodou s příslušným úřadem druhého smluvního státu tak, aby se zamezilo zdanění, které není v souladu se Smlouvou. Jakákoliv dosažená dohoda bude uskutečněna bez ohledu na jakékoliv časové lhůty ve vnitrostátních právních předpisech smluvních států.

3. Příslušné úřady smluvních států se budou snažit vyřešit vzájemnou dohodou jakékoliv obtíže nebo pochybnosti, které mohou vzniknout při výkladu nebo provádění Smlouvy. Mohou rovněž spolu konzultovat za účelem vyloučení dvojího zdanění v případech neupravených ve Smlouvě.

4. Příslušné úřady smluvních států mohou vejít v přímý styk za účelem dosažení dohody ve smyslu předchozích odstavců, včetně prostřednictvím společné komise složené z nich samotných nebo jejich zástupců.

Článek 25

VÝMĚNA INFORMACÍ

1. Příslušné úřady smluvních států si budou vyměňovat takové informace, jaké jsou nezbytné pro provádění ustanovení této smlouvy nebo vnitrostátních právních předpisů, které se vztahují na daně všeho druhu a pojmenování, jež jsou ukládány jménem smluvních států nebo jejich nižších správních útvarů nebo místních úřadů, pokud zdanění, které upravují, není v rozporu se Smlouvou. Výměna informací není omezena články 1 a 2. Veškeré informace obdržené smluvním státem budou udržovány v tajnosti stejným způsobem jako informace získané podle vnitrostátních právních předpisů tohoto státu a budou poskytnuty pouze osobám nebo úřadům (včetně soudů a správních úřadů), které se zabývají vyměřováním nebo vybíráním daní, jež jsou uvedeny v první větě, vymáháním nebo trestním stíháním ve věci těchto daní nebo rozhodováním o opravných prostředcích ve vztahu k těmto daním. Tyto osoby nebo úřady použijí tyto informace jen k těmto účelům. Mohou sdělit tyto informace při veřejných soudních řízeních nebo v soudních rozhodnutích. I v takových případech může být důvěrnost dat vztahujících se k osobě nebrána v úvahu pouze do té míry, jak je to nezbytné k ochraně převládajících a oprávněných zájmů jiné osoby nebo převládajících veřejných zájmů.

(2) In no case shall the provisions of paragraph 1 be construed so as to impose on a Contracting State the obligation:

- a) to carry out administrative measures at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting State;
- b) to supply information which is not obtainable under the laws or in the normal course of the administration of that or of the other Contracting State;
- c) to supply information which would disclose any trade, business, industrial, commercial or professional secret or trade process, or information, the disclosure of which would be contrary to public policy (*ordre public*) or to the basic rights granted by a State, in particular in the area of data protection.

Article 26

MEMBERS OF DIPLOMATIC MISSIONS AND CONSULAR POSTS

Nothing in this Convention shall affect the fiscal privileges of members of diplomatic missions or consular posts under the general rules of international law or under the provisions of special agreements.

Article 27

ENTRY INTO FORCE

(1) Each of the Contracting States shall notify to the other, through diplomatic channels, the completion of the procedures required by its domestic law for the bringing into force of this Convention. This Convention shall enter into force on the date of the later of these notifications and its provisions shall have effect:

- a) in respect of taxes withheld at source, to income paid or credited on or after 1st January in the calendar year next following that in which the Convention enters into force;
- b) in respect of other taxes on income and taxes on capital, to income or capital in any taxable year beginning on or after 1st January in the calendar year next following that in which the Convention enters into force.

(2) The Convention between the Czechoslovak Socialist Republic and the Republic of Austria for the avoidance of double taxation with respect to taxes on income and on capital signed at Vienna on 7th March 1978 shall cease to be in force and in effect in relation between the Czech Republic and the Republic of Austria on the date of the entry into effect of this Convention.

2. Ustanovení odstavce 1 nebudou v žádném případě vykládána tak, že ukládají smluvnímu státu povinnost:

- a) provést správní opatření, která by porušovala právní předpisy a správní praxi tohoto nebo druhého smluvního státu;
- b) poskytnout informace, které nemohou být získány na základě právních předpisů nebo v běžném správním řízení tohoto nebo druhého smluvního státu;
- c) poskytnout informace, které by odhalily jakékoliv obchodní, hospodářské, průmyslové, komerční nebo profesní tajemství nebo obchodní postup, nebo informace, jejichž sdělení by bylo v rozporu s veřejným pořádkem nebo se základními právy přiznanými některým státem, zejména v oblasti ochrany dat.

Článek 26

ČLENOVÉ DIPLOMATICKÝCH MISÍ A KONZULÁRNÍCH ÚŘADŮ

Nic v této smlouvě se nedotýká daňových výsad členů diplomatických misí nebo konzulárních úřadů, které jim přísluší na základě obecných pravidel mezinárodního práva nebo na základě ustanovení zvláštních dohod.

Článek 27

VSTUP V PLATNOST

1. Smluvní státy si vzájemně oznámí diplomatickou cestou splnění postupů požadovaných jejich vnitrostátními právními předpisy pro vstup této smlouvy v platnost. Tato smlouva vstoupí v platnost dnem pozdějšího z těchto oznámení a její ustanovení se budou provádět:

- a) pokud jde o daně vybírané srážkou u zdroje, na příjmy vyplácené nebo připisované k 1. lednu v kalendářním roce následujícím po roce, v němž Smlouva vstoupí v platnost, nebo později;
- b) pokud jde o ostatní daně z příjmů a daně z majetku, na příjmy nebo majetek za každý daňový rok začínající 1. ledna v kalendářním roce následujícím po roce, v němž Smlouva vstoupí v platnost, nebo později.

2. Smlouva mezi Československou socialistickou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku, která byla podepsána ve Vídni dne 7. března 1978, přestane být v platnosti a přestane se provádět v relaci mezi Českou republikou a Rakouskou republikou dnem, kterým se začne provádět tato smlouva.

Article 28**TERMINATION**

This Convention shall remain in force until terminated by a Contracting State. Either Contracting State may terminate the Convention, through diplomatic channels, by giving notice of termination at least six months before the end of any calendar year following after the period of five years from the date on which the Convention enters into force. In such event, the Convention shall cease to have effect:

- a) in respect of taxes withheld at source, to income paid or credited on or after 1st January in the calendar year next following that in which the notice is given;
- b) in respect of other taxes on income and taxes on capital, to income or capital in any taxable year beginning on or after 1st January in the calendar year next following that in which the notice is given.

IN WITNESS WHEREOF the undersigned, being duly authorised thereto, have signed this Protocol.

DONE in duplicate at Prague this 8th day of June 2006 in the English language.

For the Czech Republic:
Bohuslav Sobotka
Minister of Finance

For the Republic of Austria:
Margot Klestil-Löffler
Ambassador Extraordinary and
Plenipotentiary

Článek 28

VÝPOVĚĎ

Tato smlouva zůstane v platnosti, dokud nebude vypovězena některým smluvním státem. Každý smluvní stát může diplomatickou cestou, podáním výpovědi Smlouvu vypovědět nejméně šest měsíců před koncem každého kalendářního roku následujícího po období pěti let ode dne vstupu Smlouvy v platnost. V takovém případě se Smlouva přestane provádět:

- a) pokud jde o daně vybírané srážkou u zdroje, na příjmy vyplácené nebo připisované k 1. lednu v kalendářním roce následujícím po roce, v němž byla dána výpověď, nebo později;
- b) pokud jde o ostatní daně z příjmů a daně z majetku, na příjmy nebo majetek za každý daňový rok začínající 1. ledna v kalendářním roce následujícím po roce, v němž byla dána výpověď, nebo později.

Na důkaz toho podepsaní, k tomu řádně zmocnění, podepsali tuto smlouvu.

Dáno v Praze dne 8. června 2006 ve dvou původních vyhotoveních v anglickém jazyce.

Za Českou republiku:
Bohuslav **Sobotka** v. r.
ministr financí

Za Rakouskou republiku:
Margot **Klestil-Löffler** v. r.
mimořádná a zplnomocněná
velvyslankyně

PROTOCOL

At the moment of signing the Convention between the Czech Republic and the Republic of Austria for the avoidance of double taxation and the prevention of fiscal evasion with respect to taxes on income and on capital, the undersigned have agreed that the following provisions shall form an integral part of the Convention:

(1) With reference to Article 5

It is understood that any transportation of goods is not considered as a service in the sense of the provision of sub-paragraph b) of paragraph 3 of Article 5 of this Convention.

(2) With reference to Article 12

In the case that the Czech Republic will achieve with all the other EU member states an agreement (through conventions for the avoidance of double taxation or otherwise) that the royalties of the type mentioned in sub-paragraph a) of paragraph 3 of Article 12 of this Convention may be taxed in the State of their source at the rate of 10 per cent of their gross amount, then such rate of 10 per cent will be applicable for the purposes of paragraph 2 of Article 12 of this Convention in relation to such royalties from the date of which the agreement between the Czech Republic and the last of the remaining EU member states will have effect.

(3) With reference to Article 22

By virtue of an ordinance based on section 48 of the Austrian Federal Tax Proceedings Code (Bundesabgabenordnung) Austria may apply the credit method for the avoidance of double taxation in specified cases due regard being had to the principles as laid down in Article 23 B of the OECD Model Tax Convention if reciprocal application of the credit method should be in the public interest of Austria. It is agreed that such switch-over to the credit method shall take place only upon prior notification to the competent authority of the Czech Republic.

PROTOKOL

Při podpisu Smlouvy mezi Českou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku se níže podepsaní dohodli, že následující ustanovení tvoří nedílnou součást Smlouvy:

1. Pokud jde o článek 5

Rozumí se, že jakákoliv přeprava zboží není považována za službu ve smyslu ustanovení článku 5 odstavce 3 písmene b) této smlouvy.

2. Pokud jde o článek 12

V případě, že Česká republika dosáhne se všemi ostatními členskými státy EU dohody (prostřednictvím smluv o zamezení dvojímu zdanění nebo jinak), že mohou být licenční poplatky druhu, který je uveden v článku 12 odstavci 3 písmenu a) této smlouvy, zdaněny ve státě jejich zdroje sazbou 10 procent jejich hrubé částky, bude se taková sazba 10 procent uplatňovat pro účely článku 12 odstavce 2 této smlouvy ve vztahu k takovýmto licenčním poplatkům, a to ode dne, kterým se dohoda mezi Českou republikou a posledním ze zbývajících členských států EU začne provádět.

3. Pokud jde o článek 22

Na základě nařízení, které je založeno na části 48 rakouského spolkového zákona o daňovém řízení (Bundesabgabenordnung), může Rakousko v přesně stanovených případech uplatnit metodu zápočtu k zamezení dvojímu zdanění s přihlédnutím k zásadám stanoveným v článku 23 B Vzorové daňové smlouvy OECD, jestliže reciproční uplatnění metody zápočtu je ve veřejném zájmu Rakouska. Je dohodnuto, že takovýto přechod na metodu zápočtu se uskuteční jen po předcházející notifikaci příslušnému úřadu České republiky.

IN WITNESS WHEREOF the undersigned, being duly authorised thereto, have signed this Protocol.

DONE in duplicate at Prague this 8th day of June 2006 in the English language.

For the Czech Republic:
Bohuslav Sobotka
Minister of Finance

For the Republic of Austria:
Margot Klestil-Löffler
Ambassador Extraordinary and
Plenipotentiary

Na důkaz toho podepsaní, k tomu řádně zmocněni, podepsali tento protokol.

Dáno v Praze dne 8. června 2006 ve dvou původních vyhotoveních v anglickém jazyce.

Za Českou republiku:
Bohuslav **Sobotka** v. r.
ministr financí

Za Rakouskou republiku:
Margot **Klestil-Löffler** v. r.
mimořádná a zplnomocněná
velvyslankyně

Priloha 4 – formulár „Lohnzettel und Beitragsgrundlagennachweis für den Zeitraum“

Lokales Speichern

Importieren von Formulardaten

Lohnzettel und Beitragsgrundlagennachweis für den Zeitraum



vom bis 20

Bezugs/ pensionsauszahlende Stelle

Finanzamts-Nr. Steuer-Nr.

Arbeitnehmerin/Arbeitnehmer:

Familienname
 Vorname Titel
 Adresse
 PLZ Ort

Arbeitnehmerin/Arbeitnehmer:

Soziale Stellung Vers.-Nr. Geburtsdatum
 weiblich männlich Vollzeitbeschäftigung Teilzeitbeschäftigung
 AVAB wurde berücksichtigt (J/N) AEAB wurde berücksichtigt (J/N) erhöhter PAB wurde berücksichtigt (J/N)
 Wenn Kinderzuschläge berücksichtigt wurden (ab Zeitraum 2004): Anzahl der Kinder gemäß § 106 Abs. 1
 AVAB/erhöhter PAB: Vers.-Nr. der Partnerin/des Partners

Bruttobezüge gemäß § 25 (ohne § 26 und ohne § 3 Abs. 1 Z 16b) 210

Steuerfreie Bezüge gemäß § 68 215

Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 (innerhalb des Jahressechstels), vor Abzug der Sozialversicherungsbeiträge (SV-Beiträge) 220

Insgesamt für lohnsteuerpflichtige Einkünfte einbehaltene SV-Beiträge, Kammerumlage, Wohnbauförderung

Abzüglich einbehaltene SV-Beiträge:
 für Bezüge gemäß Kennzahl 220 225 230

für Bezüge gemäß § 67 Abs. 3 bis 8, soweit steuerfrei bzw. mit festem Steuersatz versteuert 226

Landarbeiterfreibetrag gemäß § 104 240

Übrige Abzüge:

Auslandstätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 10

Entwicklungshelfer/innen gemäß § 3 Abs. 1 Z 11

Steuerfrei gemäß § 3 Abs. 1 Z 16c

Pendler-Pauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6

Einbehaltene freiwillige Beiträge gemäß § 16 Abs. 1 Z 3b 243

Steuerfreie bzw. mit festen Sätzen versteuerte Bezüge gemäß § 67 Abs. 3 bis 8, vor Abzug der SV-Beiträge

Sonstige steuerfreie Bezüge 245

Insgesamt einbehaltene Lohnsteuer

Abzüglich Lohnsteuer mit festen Sätzen gemäß § 67 Abs. 3 bis 8 260

Nach dem Tarif versteuerte sonstige Bezüge (§ 67 Abs. 2, 6, 10) Berücksichtigter Freibetrag laut Mitteilung gemäß § 63

Nicht steuerbare Bezüge (§ 26 Z 4) und steuerfreie Bezüge (§ 3 Abs. 1 Z 16 b) Bei der Aufrollung berücksichtigte Kirchenbeiträge, ÖGB-Beiträge

Arbeitgeberbeiträge an ausländische Pensionskassen (§ 26 Z 7) Einz gezahlter Übertragungsbetrag an BV

Werkverkehr, Anzahl Kalendermonate (§ 26 Z 5)

Summe übrige Abzüge

243

Steuerpflichtige Bezüge

245

Anrechenbare Lohnsteuer

260

Dieser Teil ist nur von pensionsauszahlenden Stellen oder Körperschaften öffentlichen Rechts auszufüllen

Nicht zu erfassende Bezüge gem. § 25 Abs. 1 Z 2a u. 3a (75%) Berücksichtigter Freibetrag gemäß § 35

Pflegegeld von bis Berücksichtigter Freibetrag gemäß § 105

www.sozialversicherung.at



www.bmf.gv.at



Sozialversicherungsrechtliche Daten:



Sozialversicherungsträger >>

Beitragszeitraum: von bis

Arbeiter(in) (J/N) Angestellte(r) (J/N)

Allgemeine Beitragsgrundlage

Beitragsgrundlage
Sonderzahlung

Vorsorgekasse:
BV-Beitragsgrundlage inkl. SZ

Eingezahlter Beitrag an BV

Beitragskontonummer

SZ-Anspruch (J/N) SZ ohne allgemeine Beitragsgrundlage (J/N)

freie(r) Dienstnehmer(in) (J/N) geringfügig beschäftigt (J/N)

Beitragsgrundlage Teilentgelt

Anzahl Tage mit Teilentgelt

BV-Beitragszeiten: von bis

Sozialversicherungsrechtliche Daten: (Fortsetzung 1)

Sozialversicherungsträger >>

Beitragszeitraum: von bis

Arbeiter(in) (J/N) Angestellte(r) (J/N)

Allgemeine Beitragsgrundlage

Beitragsgrundlage
Sonderzahlung

Vorsorgekasse:
BV-Beitragsgrundlage inkl. SZ

Eingezahlter Beitrag an BV

Beitragskontonummer

SZ-Anspruch (J/N) SZ ohne allgemeine Beitragsgrundlage (J/N)

freie(r) Dienstnehmer(in) (J/N) geringfügig beschäftigt (J/N)

Beitragsgrundlage Teilentgelt

Anzahl Tage mit Teilentgelt

BV-Beitragszeiten: von bis

Adresse der Arbeitsstätte am 31.12. oder am letzten Beschäftigungstag gemäß § 34 Abs. 2 ASVG

[Dieser Teil ist nur auszufüllen, wenn die Adresse der Arbeitsstätte von der (Firmen-)Adresse der Arbeitgeberin/des Arbeitgebers abweicht]

Straße

Hausnummer bis Stiege Tür/Top

Postleitzahl Ortschaft

Politische Gemeinde bzw.
Staat, wenn Ausland

Gemeindekennziffer
(entfällt bei Ausland)

Ausstellungsdatum

Bezugs/Pensionsauszahlende Stelle

Name und Anschrift, Telefonnummer und Klappe

Die Richtigkeit und Vollständigkeit wird bestätigt:

Unterschrift

Gesetzeszitate ohne nähere Bezeichnung beziehen sich auf das Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) in der geltenden Fassung.

Příloha 5 – Přiznání k dani z příjmů fyzických osob k příkladu 11 (pan Zubař)

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

Finančnímu úřadu v, ve, pro

Třeboni

01 Daňové identifikační číslo

C, Z

02 Rodné číslo

1 2 3 4 5 6 / 7 8 9 0

Otisk podacího razítka finančního úřadu

03 DAP¹⁾

řádné

opravné

dodatečné

Důvody pro podání dodatečného
DAP zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu DAP²⁾

Datum

05 DAP zpracoval a předkládá daňový poradce na základě plné moci k zastupování,
která byla uplatněna u správce daně před uplynutím neprodoužené lhůty¹⁾

ano

ne

05a Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

ano

ne

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) 2011 nebo jeho část²⁾ od do

dále jen „DAP“

1. ODDÍL – Údaje o poplatníkovi

06 Příjmení ZUBAŘ	07 Rodné příjmení	08 Jméno(-a) TOMÁŠ
09 Titul	10 Státní příslušnost ČR	11 Číslo pasu

Adresa místa pobytu v den podání DAP

12 Obec České Velenice	13 Ulice / část obce	14 Číslo popisné / orientační	
15 PSČ	16 Telefon / mobilní telefon	17 Fax / e-mail	18 Stát

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

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

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

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

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

23 Obec	24 Ulice / část obce	25 Číslo popisné / orientační
26 PSČ	27 Telefon / mobilní telefon	28 Fax / e-mail

29 Kód státu – vyplní jen daňový nerezident

29a Výše celosvětových příjmů

Kč

30 Spojení se zahraničními osobami¹⁾

ano

ne

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	3 098 419	
32 Úhrn povinného pojistného podle § 6 odst.13 zákona	1 053 463	
33 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 14 zákona	–	
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 + ř. 32 – ř. 33)	4 151 882	
35 Úhrn příjmů plynoucí ze zahraničí zvýšený o povinné pojistné podle § 6 odst. 13 zákona	4 151 882	

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)	4 151 882	
36a Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona po vynětí (ř. 36 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 6 zákona nebo ř. 36)	0	
37 Dílčí základ daně nebo ztráta z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)	–	
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona	12 300	
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).	12 300	
41a Úhrn dílčích základů daně podle § 7 až § 10 zákona po vynětí (ř. 41 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 až § 10 zákona nebo ř. 41)	12 300	
42 Základ daně (36a + kladná hodnota z ř. 41a)	12 300	
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)	12 300	

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

Částka podle § 15	Počet měsíců	Počet měsíců
46 Odst. 1 zákona (hodnota daru/darů)		
47 Odst. 3 a 4 zákona (odečet úroků)		
48 Odst. 5 zákona (penzijní připojištění a penzijní pojištění)		
49 Odst. 6 zákona (životní pojištění)		
50 Odst. 7 zákona (odborové příspěvky)		
51 Odst. 8 zákona (úhrada za další vzdělávání)		
52 § 34 odst. 4 zákona (výzkum a vývoj)		
53 Další částky		
54 Úhrn nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 53)		
55 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 – ř. 54)	12 300	
56 Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	12 300	
57 Daň podle § 16 zákona	1 845	

4. ODDÍL – Daň celkem, ztráta

58 Daň podle § 16 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	-1 537,50	
59 (neobsazeno)		
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58)	-1 537	
61 Daňová ztráta - zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka minus		

5. ODDÍL – Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění

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

Tab. č. 1 ÚDAJE O MANŽELCE (MANŽELOVI)

Příjmení, jméno, titul manželek (manžela)		Rodné číslo	
Částka podle § 35ba odst. 1	Počet měsíců		Počet měsíců
64 písm. a) zákona (na poplatníka)		23 640	
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 invalidního důchodu pro invaliditu prvního nebo druhého stupně)			
67 písm. d) zákona (na poživatele invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně)			
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)		23 640	
71 Daň po uplatnění slev podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (ř. 60 – ř. 70)		-1 537	

Tab. č. 2 ÚDAJE O DĚTECH ŽIJÍCÍCH V DOMÁCNOSTI

	Příjmení a jméno(-a)	Rodné číslo	Počet měsíců	Počet měsíců se ZTP/P
	1	2	3	4
1				
2				
3				
4				
	Celkem			

72 Daňové zvýhodnění na vyživované dítě		
73 Sleva na dani (částka z ř. 72, uplatněná maximálně do výše daně na ř. 71)		
74 Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona (ř. 71 – ř. 73)	-1 537	
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 daň		
79 Zjištěná daň podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 74)		
80 Rozdíl řádků (ř. 79 – ř. 78) : zvýšení (+) částka daně se zvyšuje, snížení (-) částka daně se snižuje		
81 Poslední známá daň – daňová ztráta podle § 5 zákona		
82 Zjištěná ztráta podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 61)		
83 Rozdíl řádků (ř. 82 – ř. 81): zvýšení (+) – daňová ztráta se zvyšuje, snížení (-) daňová ztráta se snižuje		

7. ODDÍL – Placení daně

84 Úhrn sražených záloh na daň z příjmu 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		
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	-1 537	

PŘÍLOHY DAP:

Ve sloupci uveďte počet listů příloh.

Název přílohy	
Příloha č. 1 – „Výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 zákona)“	
Příloha č. 2 – „Výpočet dílčích základů daně z příjmů z pronájmu (§ 9 zákona) a z ostatních příjmů (§ 10 zákona)“	
Příloha č. 3 – „Výpočet daně z příjmů ze zahraničí (§ 38f zákona)“ včetně Samostatných listů 1. oddílu	1
Účetní závěrka poplatníka, který vede účetnictví	
Seznam pro poplatníky uplatňující nárok na vyloučení dvojího zdanění podle § 38f odst. 10 zákona	1
„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)	1
Doklad o poskytnutém daru	
Potvrzení o poskytnutém úvěru na bytové potřeby a o výši úroků z tohoto úvěru	
Potvrzení o zaplacených částkách na penzijní připojištění nebo penzijní pojištění	
Potvrzení o zaplacených částkách na soukromé životní pojištění	
Potvrzení o zaplacené úhradě na další vzdělávání	
Důvody pro podání dodatečného DAP	
Další přílohy výše neuvedené	
Počet listů příloh celkem	3

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

Údaje o zástupci:	Kód zástupce:
<input style="width: 30px; height: 20px;" type="text"/>	
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby	
<input style="width: 100%; height: 100%;" type="text"/>	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby	
<input style="width: 100%; height: 100%;" type="text"/>	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)	
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě	
<input style="width: 100%; height: 100%;" type="text"/>	

Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu		
Datum		Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
<input style="width: 150px; height: 20px;" type="text" value="1 2 0 3 2 0 1 2"/>	Otisk razítka	<input style="width: 150px; height: 30px;" type="text" value="Zubař"/>

- 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 § 239 a § 244 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu ve znění pozdějších předpisů

Otisk podacího razítka finančního úřadu

ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB	
Podle ust. § 154 a 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, žádám o vrácení:	
preplatku na dani z příjmů fyzických osob	Kč.
Preplatek zašlete na adresu:	
nebo vraťte na účet vedený u	č.
kód banky	specifický symbol
Vlastník účtu	měna, ve které je účet veden
V	dne Podpis poplatníka (zástupce)

PŘÍLOHA č. 3

je součástí tiskopisu P Ř I Z N Á N Í k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2011 – 25 5405 MFin 5405 vzor č. 18 (dále jen „DAP“).

Rodné číslo: 1 2 3 4 5 6 / 7 8 9 0

Částky uveďte v celých Kč. Číselné hodnoty počítané v průběhu výpočtu daňové povinnosti jsou ukazateli ve smyslu ustanovení § 146 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů a jejich zaokrouhlení se provádí s přesností na dvě desetinná místa. Postupné zaokrouhlování ve dvou nebo více stupních je nepřipustné.

Výpočet daně z příjmů ze zdrojů v zahraničí (§ 38f zákona)

Příjmy ze zdrojů v zahraničí – metoda zápočtu daně zaplacené v zahraničí

Podle § 38f odst. 8 zákona se metoda prostého zápočtu provádí za každý stát samostatně. Proto v případě, že Vám plynou příjmy z více států, použijte k výpočtu za každý další stát Samostatný list Přílohy č. 3 zveřejněný na webové adrese <http://cda.mfcr.cz>.

Kód státu

	Vyplní v celých Kč	
	poplatník	finanční úřad
321 Příjmy ze zdrojů v zahraničí, u nichž se použije metoda zápočtu	12 300	
322 Výdaje		
323 Daň zaplacená v zahraničí	3 382,50	
324 Koefficient zápočtu (ř. 321 – ř. 322) děleno ř. 42, výsledek vynásobte stem		
325 Z částky daně zaplacené v zahraničí lze maximálně započítat (ř. 57 násobeno ř. 324, děleno stem)		
326 Daň uznaná k zápočtu (ř. 323 maximálně však do výše ř. 325)	3 382,50	
327 Rozdíl řádků (ř. 323 – ř. 326)	0	
328 Daň uznaná k zápočtu (úhrn řádků 326 i ze samostatných listů)	3 382,50	
329 Daň neuznaná k zápočtu (úhrn řádků 327 i ze samostatných listů)	0	
330 Rozdíl řádků (ř. 57 – ř. 328)	-1 537,50	

POKYNY K PŘÍLOZE č. 3

Částky uveďte v celých Kč. Číselné hodnoty počítané v průběhu výpočtu daňové povinnosti jsou ukazateli ve smyslu ustanovení § 146 daňového řádu a jejich zaokrouhlení se provádí s přesností na dvě desetinná místa. Postupné zaokrouhlování ve dvou nebo více stupních je nepřipustné.

Příjmy ze zdrojů v zahraničí

Jestliže Vám plynou v rámci některé činnosti příjmy ze zdrojů v zahraničí, uvedl jste úhrn těchto příjmů a souvisejících výdajů v základní části DAP, respektive v příslušných přílohách DAP, a to včetně případných příjmů z České republiky a s nimi souvisejících výdajů. Pro účely vyloučení mezinárodního dvojího zdanění příjmů ze zdrojů v zahraničí se v České republice použije příslušná mezinárodní smlouva, ve které je vždy určeno (zpravidla v článku 22 nebo 23), jakým způsobem bude zamezeno dvojímu zdanění. Upozorňujeme, že pokud máte příjmy ze závislé činnosti ze zdrojů v zahraničí, můžete při vyloučení dvojího zdanění postupovat také podle § 38f odst. 4 zákona. Seznam platných mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění je zveřejněn na webové adrese: <http://cds.mfcr.cz>.

Pro účely vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí podle § 38f zákona se pro přepočtení měny pro daňové účely použije § 38 zákona následovně:

– Pokud vedete účetnictví, použijte kurzy devizového trhu vyhlášené Českou národní bankou uplatňované v účetnictví.
– Pokud nevedete účetnictví, použijte jednotný kurz uvedený taktéž na internetových stránkách Ministerstva financí, jestliže nepoužijete kurzy devizového trhu vyhlášené Českou národní bankou uplatňované v účetnictví.

V následujících řádcích je uveden postup vyloučení dvojího zdanění metodou prostého zápočtu daně zaplacené v zahraničí.

Příjmy ze zdrojů v zahraničí – metoda zápočtu daně zaplacené v zahraničí

Při použití metody prostého zápočtu se podle § 38f odst. 8 zákona metoda provádí za každý stát samostatně. Proto v případě, že Vám plynou příjmy z více států, použijte k výpočtu za každý další stát Samostatný list Přílohy č. 3 uvedený na webové adrese: <http://cds.mfcr.cz>.

- ř. 321 **Příjmy ze zdrojů v zahraničí, u nichž se použije metoda zápočtu** – na tomto řádku uveďte úhrn příjmů ze zdrojů v zahraničí, na které se podle smluv o zamezení dvojího zdanění uplatňuje metoda zápočtu. Příjmy podle § 6 zákona uveďte v souladu s § 6 odst. 14 zákona.
- ř. 322 **Výdaje** – na tomto řádku uveďte úhrn výdajů souvisejících s příjmy uvedenými na ř. 321.
- ř. 323 **Daň zaplacená v zahraničí** – do tohoto řádku uveďte částku daně zaplacené ve státě zdroje ze zdaněných příjmů, a to pouze do výše, která mohla být v tomto státě vybrána v souladu s příslušnými ustanoveními smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Částka daně uplatňovaná k zápočtu musí být prokázána potvrzením zahraničního správce daně o zaplacení daně (§ 38f odst. 5 zákona).
- ř. 324 **Koeficient zápočtu** – do tohoto řádku uveďte výsledek výpočtu v procentech pro zjištění podílu daně, kterou lze započíst (ř. 321 – ř. 322) děleno ř. 42, výsledek vynásobte stem. Částka může nabývat hodnoty od 0 do 100. V případě, že vyjde záporná částka, uveďte do ř. 324 nulu.
- ř. 325 **Z částky daně zaplacené v zahraničí lze maximálně započítat (ř. 57 násobeno ř. 324, děleno stem)** – do tohoto řádku uveďte výsledek výpočtu částky daně zaplacené v zahraničí, kterou lze maximálně započítat. Daň v tomto výpočtu je daňová povinnost, která se vztahuje k příjmům plynoucím ze zdrojů na území České republiky i ze zdrojů v zahraničí, tj. daň podle § 16 zákona (ř. 57 DAP).
- ř. 326 **Daň uznaná k zápočtu** – do tohoto řádku uveďte částku daně zaplacenou v zahraničí (ř. 323), maximálně však částku daně uznanou k zápočtu (ř. 325).
- ř. 327 **Rozdíl řádků** – na tomto řádku uveďte kladnou hodnotu výpočtu (ř. 323 – ř. 326). V případě, že rozdíl řádků je záporný, řádek proškrtněte.
- ř. 328 **Daň uznaná k zápočtu (úhrn ř. 326)** – uveďte součet hodnot uvedených na řádcích 326 Přílohy č. 3 a ze samostatných listů Přílohy č. 3, ve kterých jste provedli metodu prostého zápočtu daně zaplacené v zahraničí pro jednotlivé státy podle § 38f odst. 8 zákona. Podle § 38f odst. 2 zákona lze na ř. 328 uvést částku, maximálně však do částky vzniklé daňové povinnosti (ř. 57).
- ř. 329 **Daň neuznaná k zápočtu (úhrn ř. 327)** – uveďte součet hodnot uvedených na řádcích 327 z Přílohy č. 3 a ze samostatných listů Přílohy č. 3, ve kterých jste provedli metodu prostého zápočtu daně zaplacené v zahraničí pro jednotlivé státy podle § 38f odst. 8 zákona. Částku daně můžete uplatnit podle § 24 odst. 2 písm. ch) zákona jako výdaj (náklad) v následujícím zdaňovacím období.
- ř. 330 **Rozdíl řádků** – na tomto řádku uveďte rozdíl ř. 57 – ř. 328. Údaj na tomto řádku přeneste na ř. 58, 4. oddílu základní části DAP, na str. 2 k dalšímu výpočtu.

Příloha 6 – Přiznání k dani z příjmů fyzických osob k příkladu 12 (pan Manažer)

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

Finančnímu úřadu v, ve, pro

Kaplici

01 Daňové identifikační číslo

C Z

02 Rodné číslo

1 2 3 4 5 6 / 7 8 9 0

Otisk podacího razítka finančního úřadu

03 DAP¹⁾

řádné

opravné

dodatečné

X

Důvody pro podání dodatečného
DAP zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu DAP²⁾

Datum

05 DAP zpracoval a předkládá daňový poradce na základě plné moci k zastupování,
která byla uplatněna u správce daně před uplynutím neprodoužené lhůty¹⁾

ano

ne

X

05a Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

ano

ne

X

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) 2011 nebo jeho část²⁾ od do
dále jen „DAP“

1. ODDÍL – Údaje o poplatníkovi

06 Příjmení MANAŽER	07 Rodné příjmení	08 Jméno(-a) JAN
09 Titul	10 Státní příslušnost ČR	11 Číslo pasu

Adresa místa pobytu v den podání DAP

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

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

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

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

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

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

23 Obec	24 Ulice / část obce	25 Číslo popisné / orientační
26 PSČ	27 Telefon / mobilní telefon	28 Fax / e-mail

29 Kód státu – vyplní jen daňový nerezident

29a Výše celosvětových příjmů

Kč

30 Spojení se zahraničními osobami¹⁾

ano

ne

X

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

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

	poplatník	finanční úřad
31 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů	1 033 056	
32 Úhrn povinného pojistného podle § 6 odst.13 zákona	351 239	
33 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 14 zákona	–	
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 + ř. 32 – ř. 33)	1 384 295	
35 Úhrn příjmů plynoucí ze zahraničí zvýšený o povinné pojistné podle § 6 odst. 13 zákona	1 297 463	

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)	1 384 295	
36a Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona po vyloučení (ř. 36 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 6 zákona nebo ř. 36)	86 832	
37 Dílčí základ daně nebo ztráta z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)	–	
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)	96 600	
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).	96 600	
41a Úhrn dílčích základů daně podle § 7 až § 10 zákona po vyloučení (ř. 41 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 až § 10 zákona nebo ř. 41)	96 600	
42 Základ daně (36a + kladná hodnota z ř. 41a)	183 432	
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)	183 432	

3. ODDÍL – Nezdaniitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem

Částka podle § 15	Počet měsíců	Počet měsíců
46 Odst. 1 zákona (hodnota daru/darů)		
47 Odst. 3 a 4 zákona (odečet úroků)		
48 Odst. 5 zákona (penzijní příspěštění a penzijní pojištění)		
49 Odst. 6 zákona (životní pojištění)		
50 Odst. 7 zákona (odborové příspěvky)		
51 Odst. 8 zákona (úhrada za další vzdělávání)		
52 § 34 odst. 4 zákona (výzkum a vývoj)		
53 Další částky		
54 Úhrn nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 53)		
55 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 – ř. 54)	183 432	
56 Základ daně zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	183 400	
57 Daň podle § 16 zákona	27 510	

4. ODDÍL – Daň celkem, ztráta

58 Daň podle § 16 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	27 510	
59 (neobsazeno)		
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58)	27 510	
61 Daňová ztráta - zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka minus		

5. ODDÍL – Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění

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

Tab. č. 1 ÚDAJE O MANŽELCE (MANŽELOVI)

Příjmení, jméno, titul manželky (manžela)		Rodné číslo	
Částka podle § 35ba odst. 1	Počet měsíců		Počet měsíců
64 písm. a) zákona (na poplatníka)		23 640	
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 invalidního důchodu pro invaliditu prvního nebo druhého stupně)			
67 písm. d) zákona (na poživatele invalidního důchodu pro invaliditu třetího stupně)			
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)		23 640	
71 Daň po uplatnění slev podle § 35, § 35a, § 35b a § 35ba zákona (ř. 60 – ř. 70)		3 870	

Tab. č. 2 ÚDAJE O DĚTECH ŽIJÍCÍCH V DOMÁCNOSTI

	Příjmení a jméno(-a)	Rodné číslo	Počet měsíců	Počet měsíců se ZTP/P
	1	2	3	4
1				
2				
3				
4				
	Celkem			

72 Daňové zvýhodnění na vyživované dítě		
73 Sleva na dani (částka z ř. 72, uplatněná maximálně do výše daně na ř. 71)		
74 Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona (ř. 71 – ř. 73)		3 870
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 daň		
79 Zjištěná daň podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 74)		
80 Rozdíl řádků (ř. 79 – ř. 78) : zvýšení (+) částka daně se zvyšuje, snížení (-) částka daně se snižuje		
81 Poslední známá daň – daňová ztráta podle § 5 zákona		
82 Zjištěná ztráta podle § 141 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (ř. 61)		
83 Rozdíl řádků (ř. 82 – ř. 81): zvýšení (+) – daňová ztráta se zvyšuje, snížení (-) daňová ztráta se snižuje		

7. ODDÍL – Placení daně

84 Úhrn sražených záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků (po slevách na dani)		
85 Na zbývajících zálohách 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		
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		3 870

PŘÍLOHY DAP:

Ve sloupci uveďte počet listů příloh.

Název přílohy	
Příloha č. 1 – „Výpočet dílčího základu daně z příjmů z podnikání a z jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 7 zákona)“	
Příloha č. 2 – „Výpočet dílčích základů daně z příjmů z pronájmu (§ 9 zákona) a z ostatních příjmů (§ 10 zákona)“	1
Příloha č. 3 – „Výpočet daně z příjmů ze zahraničí (§ 38f zákona)“ včetně Samostatných listů 1. oddílu	
Účetní závěrka poplatníka, který vede účetnictví	
Seznam pro poplatníky uplatňující nárok na vyloučení dvojího zdanění podle § 38f odst. 10 zákona	1
„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)	1
Doklad o poskytnutém daru	
Potvrzení o poskytnutém úvěru na bytové potřeby a o výši úroků z tohoto úvěru	
Potvrzení o zaplacených částkách na penzijní připojištění nebo penzijní pojištění	
Potvrzení o zaplacených částkách na soukromé životní pojištění	
Potvrzení o zaplacené úhradě na další vzdělávání	
Důvody pro podání dodatečného DAP	
Další přílohy výše neuvedené	
Počet listů příloh celkem	3

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

Údaje o zástupci:	Kód zástupce: <input type="text"/>
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby <input style="width: 100%;" type="text"/>	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby <input style="width: 100%;" type="text"/>	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)	
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě <input style="width: 100%;" type="text"/>	

Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu		
Datum <input style="width: 100%;" type="text" value="1 2 0 3 2 0 1 2"/>	Otisk razítka	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu <i>Manažer</i>

- 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 § 239 a § 244 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu ve znění pozdějších předpisů

Otisk podacího razítka finančního úřadu

ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

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

přeplatku na dani z příjmů fyzických osob Kč.

Přeplatek zašlete na adresu:

nebo vraťte na účet vedený u č.

kód banky specifický symbol

Vlastník účtu měna, ve které je účet veden

V dne Podpis poplatníka (zástupce)

PŘÍLOHA č. 2

Rodné číslo: 1 2 3 4 5 6 / 7 8 9 0

je součástí tiskopisu PŘÍZNÁNÍ k dani z příjmů fyzických osob
za zdaňovací období 2011 – 25 5405 MFin 5405 vzor č. 18 (dále jen „DAP“)

Částky uveďte v celých Kč. Číselné hodnoty počítané v průběhu výpočtu daňové povinnosti jsou ukazateli ve smyslu ustanovení § 146 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů a jejich zaokrouhlení se provádí s přesností na dvě desetinná místa. Postupné zaokrouhlování ve dvou nebo více stupních je nepřipustné.

Výpočet dílčích základů daně z příjmů z pronájmu (§ 9 zákona) a z ostatních příjmů (§ 10 zákona)

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů z pronájmu (§ 9 zákona)

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

Uplatňuji výdaje procentem z příjmů (30 %) ¹⁾	<input checked="" type="checkbox"/>	Dosáhl jsem příjmů ze společného jmění manželů ¹⁾	<input type="checkbox"/>
----------------------------------------------------------	-------------------------------------	--------------------------------------------------------------	--------------------------

	poplatník	finanční úřad
201 Příjmy podle § 9 zákona	138 000	
202 Výdaje podle § 9 zákona	41 400	
203 Rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 201 – ř. 202) nebo výsledek hospodaření před zdaněním (zisk, ztráta)	96 600	
204 Úhrn částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona zvyšující rozdíl mezi příjmy a výdaji nebo výsledek hospodaření před zdaněním (zisk, ztráta)		
205 Úhrn částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona snižující rozdíl mezi příjmy a výdaji nebo výsledek hospodaření před zdaněním (zisk, ztráta)		
206 Dílčí základ daně, daňová ztráta z pronájmu podle § 9 zákona (ř. 203 + ř. 204 – ř. 205)	96 600	

Rezervy na začátku zdaňovacího období		Rezervy na konci zdaňovacího období	
---------------------------------------	--	-------------------------------------	--

2. Výpočet dílčího základu daně z ostatních příjmů (§ 10 zákona)

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

Druh příjmů podle § 10 odst. 1 zákona	Příjmy	Výdaje	Rozdíl (sloupec 2 – sloupec 3)	Kód ²⁾
1	2	3	4	5
1				
2				
3				
4				
Úhrn kladných rozdílů jednotlivých druhů příjmů				

	poplatník	finanční úřad
207 Příjmy podle § 10 zákona		
208 Výdaje podle § 10 zákona (maximálně do výše příjmů)		
209 Dílčí základ daně připadající na ostatní příjmy podle § 10 zákona (ř. 207 – ř. 208)		

¹⁾ Označte křížkem odpovídající variantu.

²⁾ Pokud jste uplatnil výdaje procentem z příjmů (týká se pouze zemědělské výroby), uveďte ve sloupci 5 (kód) písmeno „p“. Pokud příjmy plynou z majetku, který je ve společném jmění manželů, uveďte ve sloupci 5 (kód) písmeno „s“. Pokud příjmy plynou ze zdrojů v zahraničí, uveďte ve sloupci 5 (kód) písmeno „z“.

POKYNY K PŘÍLOZE č. 2

Částky uveďte v celých Kč. Číselné hodnoty počítané v průběhu výpočtu daňové povinnosti jsou ukazateli ve smyslu ustanovení § 146 daňového řádu a jejich zaokrouhlení se provádí s přesností na dvě desetinná místa. Postupné zaokrouhlování ve dvou nebo více stupních je nepřipustné.

Společné pokyny k výpočtu dílčích základů daně z příjmů z pronájmu (§ 9 zákona) a z ostatních příjmů (§ 10 zákona)

Do následujících rádků se uvádějí příjmy ze zdrojů na území České republiky i příjmy ze zdrojů v zahraničí, a to přepočtené na Kč. Příjmy ze zdrojů v zahraničí se pro účely tohoto zákona rozumí příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí snížené o související výdaje stanovené podle tohoto zákona ve skutečné výši nebo v procentech z příjmů. Podle § 25 odst. 1 písm. i) zákona u poplatníka (§ 2 odst. 2 zákona) nelze za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů vyňatých podle mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění uznat výdaje, převyšující tyto příjmy. Odčitatelné položky a položky snižující základ daně podle zahraničních právních předpisů nelze při stanovení základu daně použít.

Pro účely vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí podle § 38f zákona se pro přepočet měny pro daňové účely použije § 38 zákona následovně:

- Pokud vedete účetnictví, použijte kurzy devizového trhu vyhlášené Českou národní bankou uplatňované v účetnictví.
- Pokud nevedete účetnictví, použijte jednotný kurz stanovený podle § 38 odst. 1 zákona, jestliže nepoužijete kurzy devizového trhu vyhlášené Českou národní bankou uplatňované v účetnictví.

1. Pokyny k výpočtu dílčího základu daně z příjmů z pronájmu (§ 9 zákona)

Uplatňuji výdaje procentem z příjmů – uplatňujete-li výdaje procentem z příjmů z pronájmu podle § 9 odst. 4 zákona (30 %), označte křížkem v předtištěném rámečku. V opačném případě nevyplňujte.

Dosáhl jsem příjmů ze společného jmění manželů – máte-li příjmy z pronájmu, které jste dosáhl ze společného jmění manželů (bez podílového spoluvlastnictví manželů), označte křížkem v předtištěném rámečku. V opačném případě nevyplňujte.

ř. 201 Příjmy podle § 9 zákona – uveďte na ř. 201 příjmy z pronájmu evidované podle § 9 odst. 6 zákona v záznamech o příjmech a výdajích, případně v účetnictví.

ř. 202 Výdaje podle § 9 zákona – uveďte na ř. 202 výdaje z pronájmu evidované podle § 9 odst. 6 zákona v záznamech o příjmech a výdajích, případně v účetnictví.

V případě, že se jedná o příjmy dosažené dvěma a více poplatníky z titulu spoluvlastnictví k věci, potom společné výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení se rozdělují mezi poplatníky podle jejich spoluvlastnických podílů nebo podle poměru dohodnutého ve smlouvě. Pokud příjmy z pronájmu plynou manželům ze společného jmění manželů, zdaňují se jen u jednoho z nich a ten je uvede ve svém DAP. Údaje se uvádějí před úpravou o položky podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona.

ř. 203 Rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 201 – ř. 202) nebo výsledek hospodaření před zdaněním – (zisk, ztráta) – uveďte výpočet podle údajů v tiskopisu. Údaje jsou uváděny před úpravou podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona. V případě, že výdaje přesahují příjmy nebo výsledek hospodaření před zdaněním je ztráta, částku označte znaménkem minus.

ř. 204 Úhrn částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona zvyšující rozdíl mezi příjmy a výdaji nebo výsledek hospodaření před zdaněním – (zisk, ztráta) – uveďte úhrn částek zvyšujících rozdíl mezi příjmy a výdaji nebo výsledek hospodaření před zdaněním.

ř. 205 Úhrn částek podle § 5, § 23 zákona a ostatní úpravy podle zákona snižující rozdíl mezi příjmy a výdaji nebo výsledek hospodaření před zdaněním – (zisk, ztráta) – uveďte úhrn částek snižujících rozdíl mezi příjmy a výdaji nebo výsledek hospodaření před zdaněním.

ř. 206 Dílčí základ daně, daňová ztráta z pronájmu podle § 9 zákona (ř. 203 + ř. 204 – ř. 205) – vypočtete částku podle pokynů na řádce. Rozdíl menší než nula je dílčí ztrátou podle § 9 zákona. Údaj přeneste na ř. 39, 2. oddílu, základní části DAP na str. 2.

Do kolonky uveďte údaj o rezervách vztahující se k pronajímanému majetku, definovaných v zákoně č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, ve stavu na začátku a konci zdaňovacího období.

2. Pokyny k výpočtu dílčího základu daně z ostatních příjmů (§ 10 zákona)

Údaje v tabulce

Druh příjmů podle § 10 odst. 1 zákona – uveďte příjem a před slovní popis uveďte předepsané označení: **A** – příležitostná činnost, **B** – prodej nemovitostí, **C** – prodej movitých věcí, **D** – prodej cenných papírů, **E** – příjmy z převodu podle § 10 odst. 1, písm. c) zákona, **F** – jiné ostatní příjmy.

Sloupec 1 a 2 – vyplňte ostatní příjmy podle § 10 zákona, které zahrnují příjmy ze zdrojů na území České republiky i příjmy ze zdrojů v zahraničí, a to přepočtené na Kč způsobem popsáním výše.

Podle § 10 odst. 1 zákona jsou za ostatní příjmy považovány takové příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku a nejedná se přitom o příjmy podle § 6 až § 9 zákona. Každý jednotlivý druh příjmů se uvádí v tabulce samostatně. Jestliže jste ve zdaňovacím období prodal např. dva obytné domy a současně několik cenných papírů, jedná se o dva druhy příjmů, z nichž se každý posuzuje samostatně. Za příjem podle § 10 odst. 1 zákona se považuje i příjem odstupného za uvolnění bytu, u kterého nebyly splněny podmínky pro osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. u) zákona.

Sloupec 3 – v tomto sloupci uvedete výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení příjmů, a to ve skutečné výši. Pouze u zemědělské výroby je možno uplatnit výdaje procentem z příjmů, a to za zdaňovací období 2011 ve výši 80 %.

Sloupec 4 – v řádcích u jednotlivých druhů příjmů uveďte rozdíl mezi příjmy a výdaji. Úhrn na posledním řádku vypočtete však pouze jako součet kladných rozdílů, protože případnou ztrátu z jednoho druhu příjmu nelze kompenzovat s jiným druhem příjmů, např. ztrátu z cenných papírů nelze kompenzovat příjmem z prodeje domu.

Sloupec 5 – kód „p“ vyplňte pouze v případě, že máte příjmy ze zemědělské výroby a uplatňujete výdaje procentem z příjmů (80 %). Pokud příjmy plynou z majetku, který je ve společném jmění manželů, uveďte ve sloupci 5 (kód) písmeno „s“. Pokud příjmy plynou ze zdrojů v zahraničí, uveďte ve sloupci 5 (kód) písmeno „z“.

ř. 207 Příjmy podle § 10 zákona – uveďte součet částek z tabulky ze sloupce 2 podle jednotlivých druhů příjmů.

ř. 208 Výdaje podle § 10 zákona – uveďte součet částek z téže tabulky ze sloupce 3 podle jednotlivých druhů příjmů.

Pokud u některého druhu příjmů převyšují výdaje příjmy, zahrňte do součtu výdaje maximálně do výše příjmů. Jsou-li výdaje spojené s jednotlivým druhem příjmů (kategorie „ostatní příjmy“) vyšší než příjem, k rozdílu se podle § 10 odst. 4 zákona nepřihlíží.

ř. 209 Dílčí základ daně připadající na ostatní příjmy podle § 10 zákona (ř. 207 – ř. 208) – proveďte výpočet podle údajů v tiskopisu, uvedená částka by se měla rovnat úhrnu kladných rozdílů jednotlivých příjmů v tabulce ve sloupci 4. Údaj přeneste do ř. 40, 2. oddílu, základní části DAP na str. 2.

Příloha 7 – Hlášení plátce daně o dani z příjmů vybírané srážkou

HLÁŠENÍ PLÁTCE DANĚ

o dani z příjmů vybírané srážkou

Hlášení 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

řádné

následné

důvody pro podání následného hlášení zjištěny dne

PLÁTCE DANĚ					
01	Jméno a příjmení	<input type="text"/>			
02	Název právnické osoby	<input type="text"/>			
03	Daňové identifikační číslo přidělené v ČR (DIČ)	<input type="text"/>			
Adresa plátce daně v ČR					
04	Obec	<input type="text"/>	05	PSČ	<input type="text"/>
06	Ulice, část obce a č. p. / č. o.	<input type="text"/>			
PŘÍJEMCE – POPLATNÍK SE SÍDLEM NEBO BYDLIŠTĚM V ZAHRANIČÍ					
07	Jméno a příjmení	<input type="text"/>			
08	Název právnické osoby	<input type="text"/>	09	Typ poplatníka	<input type="text"/>
10	Datum narození	<input type="text"/>	11	Pohlaví	<input type="checkbox"/> muž (zaškrtněte příslušnou variantu symbolem X) <input type="checkbox"/> žena
12	Místo narození	<input type="text"/>	13	Stát narození	<input type="text"/>
14	Stát daňové rezidence	<input type="text"/>	15	Daňová identifikace ve státě daňové rezidence	<input type="text"/>
Adresa poplatníka ve státě daňové rezidence			16	Typ adresy	<input type="text"/>
17	Obec	<input type="text"/>	18	PSČ (ZIP)	<input type="text"/>
19	Ulice, část obce a č. p. / č. o.	<input type="text"/>			
DAŇ Z PŘÍJMŮ VYBÍRANÁ SRÁŽKOU					
20	Druh příjmu	<input type="text"/>	21	Kód rozlišení příjmu	<input type="text"/>
			22	Sazba daně	<input type="text"/>
Úhrada poplatníkoví <input type="checkbox"/> – Zaúčtování závazků <input type="checkbox"/> (zaškrtněte příslušnou variantu symbolem X)					
23	Datum	24	Částka	25	Měna
	<input type="text"/>		<input type="text"/>		<input type="text"/>
				26	Kurz
					<input type="text"/>
DAŇOVÁ POVINNOST (částky v Kč)					
27	Základ daně	<input type="text"/>	27a	Zdanitelný příjem	<input type="text"/>
27b	Povinné pojistné	<input type="text"/>	28	Daň	<input type="text"/>
29	Datum povinnosti daň srazit	<input type="text"/>	29a	Datum splatnosti	<input type="text"/>
30	Poznámka	<input type="text"/>			
INFORMACE O ÚHRADĚ SRAŽENÉ DANĚ					
31	Datum	32	Částka	33	Účet správce daně
	<input type="text"/>		<input type="text"/>		<input type="text"/>
					<input type="text"/>

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:

25 5478 MFin 5478 - vzor č. 12

VYMAZAT OBSAH TISKOPISU

ULOŽIT TISKOPIS

ODESLAT E-MAILEM

Vysvětlivky / komentář k vybraným řádkům:

***)** vyberte typ hlášení a označte křížkem; tiskopis slouží k podání řádného hlášení nebo následného hlášení, pokud zjistíte, že dosud ohlášené údaje nebyly správné; v následném hlášení vyznačíte změny a rozdíly oproti již podanému řádnému hlášení a uvedete původní den splatnosti (řádek 29a) opravovaných částek v souladu s ust. § 142 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, dále jen daňový řád

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://cda.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 poplatníkem
 - 24 Uveďte částku, která byla skutečně vyplacena nerezidentovi (po odečtení sražené daně)
 - 25 Měna (měna, ve které byla platba poplatníkem provedena)
 - 26 Kurz (dle § 38 zákona o daních z příjmů)
 - 27 Uveďte základ daně zaokrouhlený dle § 36 odst. 3 zákona o daních z příjmů
- 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 poplatníkem se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí zaokrouhlená dle § 146 daňového řádu
 - 29 § 38d, odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů
 - 29a § 38d, odst. 3 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, údaje o dobropisu se uvedou znaménkem –); 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
V případě podání následného hlášení přesně specifikujte, k jakému řádnému hlášení se podávané následné hlášení vztahuje (např. hlášení ze dne)
- Uveďte údaje o placení sražené daně správci daně
- 31 Datum platby
 - 32 Částka v Kč
 - 33 Účet správce daně (pozor na správný formát účtu)