



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ  
BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ  
ÚSTAV MANAGEMENTU

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT  
INSTITUT OF MANAGEMENT

## STÁLÁ PROVOZOVNA V ČR A JEJÍ ZDAŇOVÁNÍ PERMANENT ESTABLISHMENT IN THE CZECH REPUBLIC AND ITS TAXATION

DIPLOMOVÁ PRÁCE  
MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE  
AUTHOR

Bc. JAROSLAV BALABÁN

VEDOUCÍ PRÁCE  
SUPERVISOR

Ing. Mgr. KAREL BRYCHTA, Ph.D.

BRNO 2014

# ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

**Balabán Jaroslav, Bc.**

---

Řízení a ekonomika podniku (6208T097)

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

**Stálá provozovna v ČR a její zdaňování**

v anglickém jazyce:

**Permanent Establishment in the Czech Republic and its Taxation**

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

Vlastní návrhy řešení, přínos návrhu řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

OECD (2012). Model Tax Convention on Income and on Capital: Full version [online]. OECD Publishing, as it read on 22 July 2010 [cit. 2013-11-03]. ISBN 978-92-64-17783-3. Dostupné z: <[http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2010\\_9789264175181-en#page1](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2010_9789264175181-en#page1)>

PECL, V. a PELECH, P. Daně z příjmů s komentářem. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2013. ISBN 978-80-7262-784-3.

RYLOVÁ, Z. Mezinárodní dvojí zdanění. 4. aktualizované a rozšířené vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2012. ISBN 978-80-7263-724-9.

Smlouva mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku (zveřejněna pod č. 100/2003 Sb.m.s.)

SOJKA, V. Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013. ISBN 978-80-7478-035-6.

Vedoucí diplomové práce: Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2013/2014.

L.S.

---

prof. Ing. Vojtěch Koráb, Dr., MBA  
Ředitel ústavu

---

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.  
Děkan fakulty

V Brně, dne 25.05.2014

## **Abstrakt**

Diplomová práce „Stálá provozovna v ČR a její zdaňování“ se zabývá problematikou mezinárodního dvojího zdanění, se zaměřením na příjmy stálé provozovny. První část je zaměřena na teoretické poznatky o mezinárodním dvojím zdanění, koncepci smluv o zamezení dvojího zdanění, vymezení stálé provozovny a na způsob zdanění stálých provozoven. Druhá část práce se zabývá analýzou čl. 5 smluv o zamezení dvojího zdanění. Třetí část práce obsahuje vzorové příklady rezidenta Slovenska.

## **Abstract**

The Diploma Thesis „Permanent Establishment in the Czech Republic and its Taxation“ deals with the issue of double taxation focusing on the income of the permanent establishment. The first part of the thesis is focused on theoretical knowledge of an international double taxation, concept of agreements for the avoidance of double taxation, definition of the term „Permanent establishment“ and the taxation of permanent establishment. The second part is aimed at analysis Article 5 of Agreements for the avoidance of double taxation. The third part comprehends a model examples of the resident of Slovakia.

## **Klíčová slova**

stálá provozovna, smlouva o zamezení dvojího zdanění, vzorová smlouva, smluvní státy, daňová příslušnost, metody vyloučení dvojího zdanění

## **Keywords**

permanent establishment, agreement for the avoidance of double taxation, model tax convention, the contracting states, tax residence, methods of elimination of double taxation

### **Bibliografická citace**

BALABÁN, J. *Stálá provozovna v ČR a její zdaňování*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2014. 92 s. + přílohy. Vedoucí diplomové práce Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D..

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracoval jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušil autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 30. května 2014

.....

## **Poděkování**

Na tomto místě bych rád poděkoval vedoucímu diplomové práce panu Ing. Mgr. Karlovi Brychtovi, Ph.D. za cenné připomínky a odborné vedení při zpracování diplomové práce. V neposlední řadě patří velké díky mé přítelkyni za podporu.

# OBSAH

<b>ÚVOD</b> .....	<b>9</b>
<b>CÍLE PRÁCE</b> .....	<b>11</b>
<b>METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ</b> .....	<b>11</b>
<b>1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE</b> .....	<b>12</b>
1.1 Mezinárodní dvojí zdanění.....	13
1.1.1 Situace v Evropské unii .....	14
1.1.2 Vymezení základních pojmů .....	15
1.2 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění.....	17
1.2.1 Koncepce smluv.....	19
1.3 Stálá provozovna.....	21
1.3.1 Modelové smlouvy OSN a OECD.....	21
1.3.2 Stálá provozovna v českém právním řádě .....	26
1.3.3 Typy stálých provozoven.....	29
1.4 Zdaňování stálé provozovny .....	34
1.4.1 Registrace stálé provozovny .....	35
1.4.2 Způsob zdanění stálé provozovny.....	35
1.4.3 Metody vyloučení mezinárodního dvojího zdanění.....	38
1.4.4 Základ daně.....	40
<b>2 ANALYTICKÁ ČÁST</b> .....	<b>42</b>
2.1 Komentáře ministerstva financí .....	42
2.2 Stálá provozovna ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění .....	45
2.2.1 Mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění se Slovenskem.....	46
2.2.2 Mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění s Německem .....	47
2.2.3 Mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění s Polskem .....	48
2.2.4 Mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění s Rakouskem .....	49
2.2.5 Porovnání platných smluv z pohledu definice staveb.....	50
2.2.6 Porovnání platných smluv z pohledu definice službové stálé provozovny .....	53



2.2.7	Předmět odborných sporů dozorové činnosti staveniště x službové stálé provozovny .....	56
2.3	Judikáty .....	58
2.3.1	Vznik službové stálé provozovny (rozhodnutí Krajského soudu sp. zn. 30 Ca 41/95) .....	58
2.3.2	Vznik službové stálé provozovny (rozhodnutí Městského soudu v Praze sp. zn. 10 Ca 39/2004-97).....	59
2.3.3	Poradenská činnost (č. Afs 108/2004 – 106) .....	59
2.3.4	Montáž a instalační projekt (č. 2 Afs 29/2012 – 18) .....	61
2.3.5	Stavba – vznik stálé provozovny (rozhodnutí Krajského soudu sp. zn. 30 Ca 97/99) .....	62
2.3.6	Činnost sportovce x stálá provozovna (č. 9 Afs 85/2007-75).....	62
2.3.7	Provozování herních automatů (č. ESD C – 186/84).....	63
2.3.8	Požadavek registrace v profesní komoře (č. ESD C-58/98) .....	64
2.3.9	Poskytování právnických služeb (EDS č. C-33/74).....	65
<b>3</b>	<b>ZÁVĚREČNÁ ČÁST .....</b>	<b>66</b>
3.1	Modelové příklady .....	71
3.1.1	Příklad službové stálé provozovny .....	71
3.1.2	Stavba, montážní nebo instalační projekt .....	74
3.1.3	Optimalizace modelového příkladu stavby, montážního nebo instalačního projektu. ....	81
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>82</b>
	<b>SEZNAM LITERATURY .....</b>	<b>85</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ, GRAFŮ A TABULEK .....</b>	<b>91</b>
	<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>92</b>

## ÚVOD

Česká republika se vstupem do Evropské unie 1. května 2004 stala přitažlivější a žádoucí pro zahraniční subjekty. Dne 21. prosince 2007 se pak stala i součástí schengenského prostoru volného pohybu osob a prostorem, který splňuje podmínky vysoké úrovně bezpečnosti a práva. Česká republika je pro zahraniční subjekty zajímavá i díky své geografické poloze, kterou lze považovat za milník mezi západní a východní Evropou.

Atraktivitu českého podnikatelského prostředí potvrzuje analýza společnosti Bisnode Česká republika, a.s. Z analýzy vyplývá, že 42% základního kapitálu českých firem ovládají zahraniční investoři. Největším investorem zahraničního kapitálu je Nizozemí, následuje Rakousko, Německo a daňový ráj Kypr.<sup>1,2</sup>

*„...Ve srovnání se západními sousedy se u nás mimo jiné drží kvalifikovaná pracovní síla v kombinaci s nižšími náklady. Je to zároveň dobrý signál pro zahraniční investory s projekty s vyšší přidanou hodnotou, kteří teprve zvažují, kam svůj projekt umístí.“*

*bývalý ministr průmyslu a obchodu v demisi Jiří Cienciala*

Výše zmíněná atraktivita českého trhu pro zahraniční subjekty byla zvažována při volbě tématu diplomové práce. Dalším podmětem byla úvaha pohybu osob v rámci Evropské unie i mimo ni.

Mladší generace již není tak zdrženlivá v otázce stěhování se za práci/podnikáním v rámci České republiky, ale stále častěji i do zahraničí. V současné době neplánují práci ani podnikání v zahraničí, proto jsem nakonec zvolil téma zaměřené na podnikání zahraničních subjektů u nás, konkrétně: „PROVOZOVÁNÍ EKONOMICKÉ ČINNOSTI NA ÚZEMÍ ČR FORMOU STÁLÉ PROVOZOVNY.“ První část práce se věnuje teoretickým poznatkům z oblasti mezinárodního dvojího zdanění, smluv o zamezení dvojího zdanění a samotné charakteristice stálé provozovny. Druhá, analytická část je zaměřena na zdaňování příjmů z činností vykonávaných

---

<sup>1</sup> Zahraniční investoři dosahují vyšších zisků na úkor konkurence i zákazníků. *Bisnode* [online].

<sup>2</sup> Němci a Nizozemci jsou největšími zahraničními vlastníky ve středoevropském regionu. *Bisnode* [online].

prostřednictvím stálé provozovny. Závěr analytické části patří vlastnímu příkladu stanovení daňové povinnosti. Závěrečná část práce se zabývá možnými návrhy na optimalizaci daňové povinnosti zahraničních subjektů, které provozují ekonomickou činnost formou stálé provozovny.

## **CÍLE PRÁCE**

Hlavním cílem diplomové práce je na základě nastudovaných teoretických poznatků přiblížit problematiku mezinárodního dvojího zdanění a zdaňování příjmů z činností vykonávaných prostřednictvím stálé provozovny na území České republiky.

Dílčím cílem je analyzovat důležitá ustanovení vzorových smluv a smluv o zamezení dvojího zdanění. Na vlastním příkladu pak prezentovat povinnosti při vzniku stálé provozovny na území České republiky.

## **METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ**

Prvním a nezbytným krokem pro splnění vytyčených cílů je odborná příprava, tedy sběr informací z dostupné literatury, publikací a legislativy jako podklad pro zpracování diplomové práce. Při sběru informací je brán zřetel na věrohodnost, aktuálnost a pravdivost zdrojů a nezkreslený pohled autorů.

V diplomové práci jsou použity metody analýzy, syntézy, abstrakce, klasifikace a dedukce. Pomocí metody analýzy je složitější celek rozčleněn na jednotlivé kapitoly, které jsou podrobeny detailnímu zkoumání. Podstatou analýzy je nalezení klíče k pochopení složitějšího celku. Metoda analýzy je použita na rozklíčování pojmu stálá provozovna v kontextu problematiky mezinárodního dvojího zdanění. Metoda syntézy je aplikována především při zpracování dostupné literatury, kdy jednotlivé poznatky z odborné přípravy budou sjednoceny v celek. Pomocí metody abstrakce jsou odfiltrovány podstatné informace od nepodstatných. Z abstrahovaných informací jsou dedukovány vlastní závěry formou návrhů na řešení.<sup>3</sup>

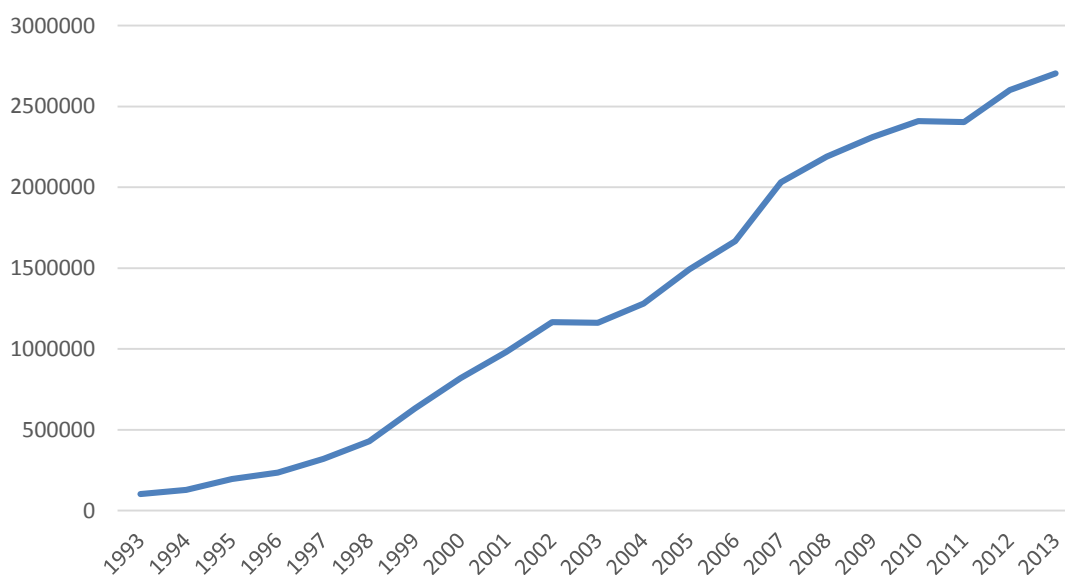
---

<sup>3</sup> POKORNÝ, J. Předdiplomní seminář: Jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci. 2006.

# 1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

Diplomová práce je zaměřena na přiblížení problematiky provozování ekonomické činností na území České republiky (dále jen ČR) prostřednictvím stálé provozovny. Pojem stálá provozovna je jedním z klíčových pojmů oblasti mezinárodního zdanění.

Stále více zahraničních subjektů rozšiřuje své podnikatelské aktivity na území ČR, která je pro zahraniční investory velice atraktivní. Stejně tak čeští podnikatelé stále více expandují a nabízejí své produkty a služby v zahraničí.<sup>4</sup> Mínění o atraktivitě českého podnikatelského prostředí potvrzuje také následující graf, znázorňující vývoj přímých zahraničních investic v ČR v letech 1993 – 2013 v mil. Kč.



**Graf 1** Přímé zahraniční investice v ČR v letech 1993 - 2013 v mil. Kč

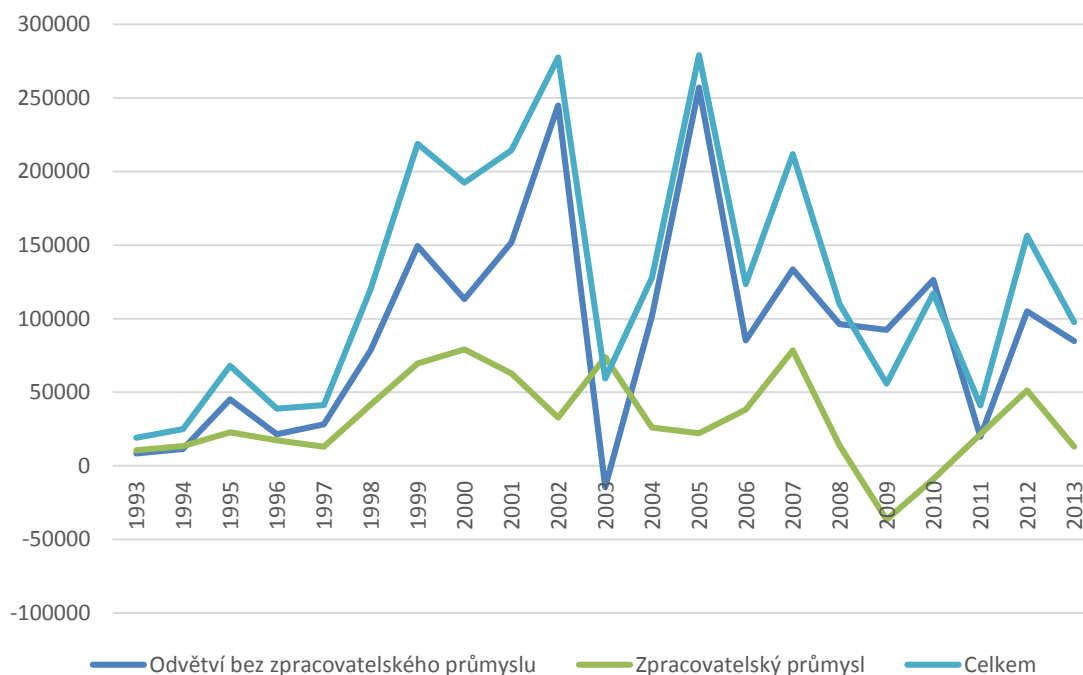
Zdroj: Investiční pozice vůči zahraničí. ČESKÁ NÁRODNÍ BANKA [online].

ČR přijala v letech 1993 – 2013 celkem 2 705,101 mld. Kč přímých zahraničních investic.

Meziroční vývoj přímých investic a jejich rozdělení, na odvětví bez zpracovatelského průmyslu a na zpracovatelský průmysl, je znázorněn v následujícím grafu. Nejvyšší příliv přímých zahraničních investic zaznamenala ČR v letech 1999 – 2002, vrcholy jsou v letech 2002 a 2005.

---

<sup>4</sup> Názor autora DP.



**Graf 2 Příliv přímých zahraničních investic v letech 1993 - 2013 v mil. Kč**

*Zdroj: Přímé zahraniční investice. ČESKÁ NÁRODNÍ BANKA [online].*

Mezi nejvýznamnější investory v ČR patří Německo, Nizozemsko, Rakousko a Belgie.<sup>5</sup> Cílem daňové politiky každého státu je snaha o zdanění zisků z činnosti dosahovaných na území tohoto státu.<sup>6</sup> Atraktivita podnikatelského prostředí ČR a splnění základního cíle daňové politiky si vyžadují kooperaci se zainteresovanými státy. Mezinárodní přístup v daňové oblasti a základní pojmosloví mezinárodního zdanění je popsáno v následující kapitole.

## 1.1 Mezinárodní dvojí zdanění

Posláním Evropské unie (dále jen EU), je vytvoření společného trhu prováděním společných politik. ČR se svým vstupem do EU zavázala podporovat harmonický, vyvážený a udržitelný rozvoj hospodářských činností vnitřního trhu. Vnitřním trhem se rozumí neohraničený prostor s volným pohybem zboží, služeb, osob a kapitálu.<sup>7</sup>

<sup>5</sup> Přímé zahraniční investice. ČESKÁ NÁRODNÍ BANKA [online].

<sup>6</sup> ŠIROKÝ J. A KOL. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. s.1.

<sup>7</sup> Smlouva o fungování Evropské unie, ve znění pozdějších předpisů. HLAVA I. Čl. 26.

Jednou ze společných politik je i daňová politika. Daňová harmonizace jako nástroj práva EU má za cíl sblížit a přizpůsobit právní a správní předpisy zajišťující nebo přímo ovlivňující fungování společného trhu.<sup>8</sup> Dále pak odstranění všech forem daňových překážek hospodářské soutěže, škodlivé daňové konkurence a také zajištění větší spolupráce mezi daňovými správami, v důsledku toho nastolení efektivní kontroly v boji proti daňovým únikům.<sup>9</sup>

K daňovým únikům nejčastěji dochází zatajením příjmů z jiné země v zemi daňové příslušnosti. Současná pravidla EU vyžadují sběr informací o příjmech nabytých v daném členském státě a jejich předání jinému rezidentskému státu. V ČR upraveno zákonem č. 164/2013 Sb. o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů. Cílem je zavedení společného mezinárodního přístupu pro výměnu informací v daňové oblasti.<sup>10</sup>

V následující podkapitole jsou charakterizovány základní práva občana EU. V návaznosti na tato práva jsou dále vymezeny základní pojmy související s problematikou mezinárodního zdanění.

### **1.1.1 Situace v Evropské unii**

Každý občan EU má právo se volně pohybovat a pobývat na území členských států.<sup>11</sup> Stejně tak má právo si na tomto území hledat zaměstnání, pracovat zde, usadit se či poskytovat služby.<sup>12</sup> Listina základních práv EU dále zakazuje jakoukoli diskriminaci na základě státní příslušnosti.<sup>13</sup>

---

<sup>8</sup> EU Tax Policy Strategy. *Taxation and customs union* [online].

<sup>9</sup> The Lisbon Treaty and tax legislation in the EU. *Taxation and customs union* [online].

<sup>10</sup> Členské státy EU společně bojují proti daňovým podvodům. *Evropská komise* [online].

<sup>11</sup> Listina základních práv Evropské unie (2010/C 83/02), ve znění pozdějších předpisů. HLAVA V. Čl. 45.

<sup>12</sup> tamtéž. HLAVA II. Čl. 15.

<sup>13</sup> tamtéž. HLAVA III. Čl. 21.

### 1.1.2 Vymezení základních pojmů

Svoboda usazování neboli svoboda podnikání dává každému občanovi EU právo volně vstupovat na trhy členských států s cílem vykonávat samostatnou podnikatelskou činnost. Jednou z forem výkonu ekonomické činnosti může být stálá provozovna. Vymezení kdy a za jakých podmínek dochází ke vzniku stálé provozovny a zda daný aktivní příjem zdanit jako stálá provozovna je dle nastudovaných materiálů poměrně obtížné. Proto jsou v této kapitole uvedeny definice základních pojmů souvisejících s problematikou mezinárodního zdanění. Stálá provozovna je vymezena v samostatné kapitole 1.3 Stálá provozovna, (str. 21 a násl.).

Stálá provozovna může vzniknout jak fyzické, tak právnické osobě. Přičemž většina subjektů chybně vychází pouze z určení daňové příslušnosti.

Správné určení daňové příslušnosti, místa, kde daňový subjekt podléhá zdanění, je zásadní. Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP) se při stanovení daňové příslušnosti použije jen, pokud mezinárodní smlouva nestanoví jinak. Dle čl. 10 Ústavy České republiky jsou „vyhlášené mezinárodní smlouvy, které byly ratifikovány se souhlasem Parlamentu a jimiž je Česká republika vázána, součástí právního řádu. Stanoví-li mezinárodní smlouva něco jiného než zákon, použije se mezinárodní smlouva.“<sup>14</sup>

Z pohledu českého právního řádu, tedy ZDP, lze dle vztahu poplatníka daně ke státu kategorizovat subjekty na daňové rezidenty a daňové nerezidenty.

- Daňovým rezidentem je poplatník, který má na území ČR trvalé bydliště nebo se zde obvykle zdržuje, má tzv. neomezenou daňovou povinnost vztahující se jak na příjmy ze zdrojů na území ČR, tak na příjmy ze zdrojů v zahraničí. Zdroje příjmů jsou stanoveny v ZDP v §22.<sup>15</sup>

---

<sup>14</sup> Zákon č. 1/1993 Sb. Ústavy České republiky. Čl. 10.

<sup>15</sup> Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. §2 odst. 2,3 a 4.



- Daňovým nerezidentem je poplatník, který nespadá do první skupiny, má omezenou daňovou povinnost vztahující se pouze na příjmy ze zdrojů na území ČR. Daňovým nerezidentem je i poplatník, který se na území ČR zdržuje za účelem studia nebo za účelem léčení.<sup>16</sup>

Určení daňové příslušnosti u poplatníků daně z příjmů právnických osob je podstatně snadnější. Neomezenou daňovou povinnost mají poplatníci se sídlem nebo místem svého vedení na území České republiky.<sup>17</sup>

Při určování daňové příslušnosti dle daňových právních předpisů zainteresovaných států může dojít k právní kolizi, kdy je fyzická osoba podle právních předpisů podrobena zdanění z důvodu svého bydliště, stálého pobytu či obdobného kritéria v obou smluvních státech, je považována za rezidenta obou států. Právní kolize definice daňové příslušnosti řeší Modelová smlouva Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (dále jen OECD) o zamezení dvojího zdanění řeší.

V kolizních případech je rezidentství určeno dle:

- a) Stálého bytu – poplatník je rezidentem toho státu, ve kterém má stálý byt;
- b) Středisko životních zájmů - pokud má poplatník stálý byt v obou státech, rezidentství je ve státě, ke kterému má osobní a hospodářské vztahy;
- c) Obvyklé bydliště – pokud rezidentství nelze určit podle a) ani b) je státem rezidentství ten stát, ve kterém se obvykle zdržuje;
- d) Státní příslušnost – je rozhodujícím faktorem v případech, kdy se poplatník obvykle zdržuje v obou státech nebo v žádném z nich;
- e) Dohody příslušných orgánů – je zapotřebí v případech, kdy je poplatník státním příslušníkem obou států nebo žádného z nich.<sup>18</sup>

U právnických osob se státem rezidence rozumí stát, ve kterém je skutečné vedení firmy.<sup>19</sup>

<sup>16</sup> Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. §2 odst. 2,3 a 4.

<sup>17</sup> tamtéž. §17 odst. 3 a 4.

<sup>18</sup> OECD (2012). *Model Tax Convention on Income and on Capital: Full version* [online]. s. M-13.

<sup>19</sup> tamtéž.

Důsledkem právní kolize je dvojitý zdanění téhož příjmu poplatníka státem příjemce i státem zdroje. Výsledek působí proti snaze vlád podporovat podnikání svých občanů a firem v zahraničí, zároveň také proti snaze přilákat zahraniční investory. Nežádoucí dvojitý zdanění státy při vzájemném kontaktu eliminují pomocí nástrojů mezinárodního práva.<sup>20</sup>

Jedním z nástrojů mezinárodního práva jsou smlouvy o zamezení dvojího zdanění (dále jen SZDZ), které vycházejí z platné daňové legislativy smluvních států upravené dle dohodnutých pravidel v některých bodech. Mezi další nástroj patří metody zamezení dvojího zdanění. Konkrétně je příjem, který byl zdaněn v zahraničí vyňat ze zdanění nebo je zaplacená daň započtena. Stát zdroje příjmů se může zdanění příjmů vzdát. U bezesmluvních států se postupuje dle ZDP. V jednotlivých SZDZ je stanoveno jaké metody vyloučení použít.

Ke 12. 12. 2013 měla ČR uzavřeno 82 platných smluv o zamezení dvojího zdanění. Smlouvám o zamezení dvojího zdanění se podrobně věnuje následující kapitola.

## 1.2 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění

Mezinárodní dvojitý zdanění je nejčastěji definováno jako zdanění jednoho příjmu nebo majetku jedním poplatníkem ve dvou nebo více státech současně. Tento jev je pro pohyb zboží, služeb, kapitálu nebo osob vnímán jako nežádoucí a je třeba ho eliminovat. Odstranění tohoto jevu je velice důležité pro rozvoj hospodářských vztahů mezi zeměmi.

Členské státy OECD si uvědomovaly, že je důležité ujasnit, standardizovat a jasně formulovat daňové podmínky pro poplatníky, kteří jsou zapojeni v obchodní, průmyslové nebo jiné činnosti v jiných státech. Bylo nutné nastavit u všech států jednotné postupy pro řešení běžných případů, které mohou vzniknout v oblasti mezinárodního dvojího zdanění.<sup>21</sup>

Řešením tohoto problému je vzorová smlouva OECD o zamezení dvojího zdanění. Tato smlouva jasně definuje postupy, jakým způsobem zdaňovat aktivity daňového

---

<sup>20</sup> ŠIROKÝ J. A KOL. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. s.227.

<sup>21</sup> OECD (2012). *Model Tax Convention on Income and on Capital: Full version* [online].

poplatníka zeměmi s odlišnými daňovými systémy, které mají mezi sebou tuto smlouvu uzavřenou. Státy, které mají tyto dvoustranné smlouvy mezi sebou uzavřeny, by je měly interpretovat za použití Komentáře OECD, který sice není závaznou právní normou, ale jeho využití doporučuje Rada OECD.<sup>22</sup>

Problémem dvojího zdanění se zabývala nejprve Organizace pro evropskou hospodářskou spolupráci (OEEC) a v roce 1955 přijala první doporučení týkající se uzavírání dvoustranných smluv o zamezení dvojího zdanění. O rok později začal nově vytvořený Fiskální výbor pracovat na úmluvě, která by vyřešila problémy dvojího zdanění mezi členskými státy a která by byla přijatelná pro všechny členy. Byly vytvořeny čtyři průběžné zprávy a v roce 1963 byla vydána konečná verze s názvem Návrh modelové smlouvy na zamezení dvojího zdanění příjmu a majetku. Rada OECD (v roce 1961 nahradila původní OEEC) vydala téhož roku doporučení pro členské státy, aby se při uzavírání dvoustranných smluv mezi sebou drželi ustanovení výše zmiňovaného návrhu modelové smlouvy.<sup>23</sup>

Problém zamezení dvojího zdanění začal v 60. letech zajímat také Organizaci spojených národů (OSN). Cílem této organizace byla podpora zahraničních investic do rozvojových zemí. Výsledkem její činnosti byl návrh modelové smlouvy OSN, který byl přijat v roce 1979 a o rok později oficiálně vydán jako Model smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi vyspělými státy a rozvojovými zeměmi. V důsledku významných změn v mezinárodním ekonomickém, finančním a fiskálním prostředí byla smlouva několikrát aktualizována.<sup>24,25</sup> Změny u již podepsaných smluv jsou prováděny prostřednictvím protokolů. K jednotlivým smlouvám jsou pak také příslušným oborem ministerstva financí vydávány pokyny, které jsou sdělením k uplatňování příslušné smlouvy. V pokynu ministerstva jsou zdůrazněny některé články či vyzdvihnuty rozdílné interpretace oproti ostatním smlouvám. Vydání pokynu může být také reakcí na nárůst dotazů ze strany daňových subjektů či správců daně. Obě dvě modelové smlouvy budou blíže specifikovány v následující kapitole.

---

<sup>22</sup> OECD (2012). *Model Tax Convention on Income and on Capital: Full version* [online]. s. I-1.

<sup>23</sup> tamtéž. s. I-2.

<sup>24</sup> NERUDOVÁ, D. Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění. *Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů*. 2007, Daňový expert 2007/6.

<sup>25</sup> UNITED NATIONS. *Model double taxation convention: between Developed and Developing Countries*. 2012. s. VIII.

### 1.2.1 Koncepce smluv

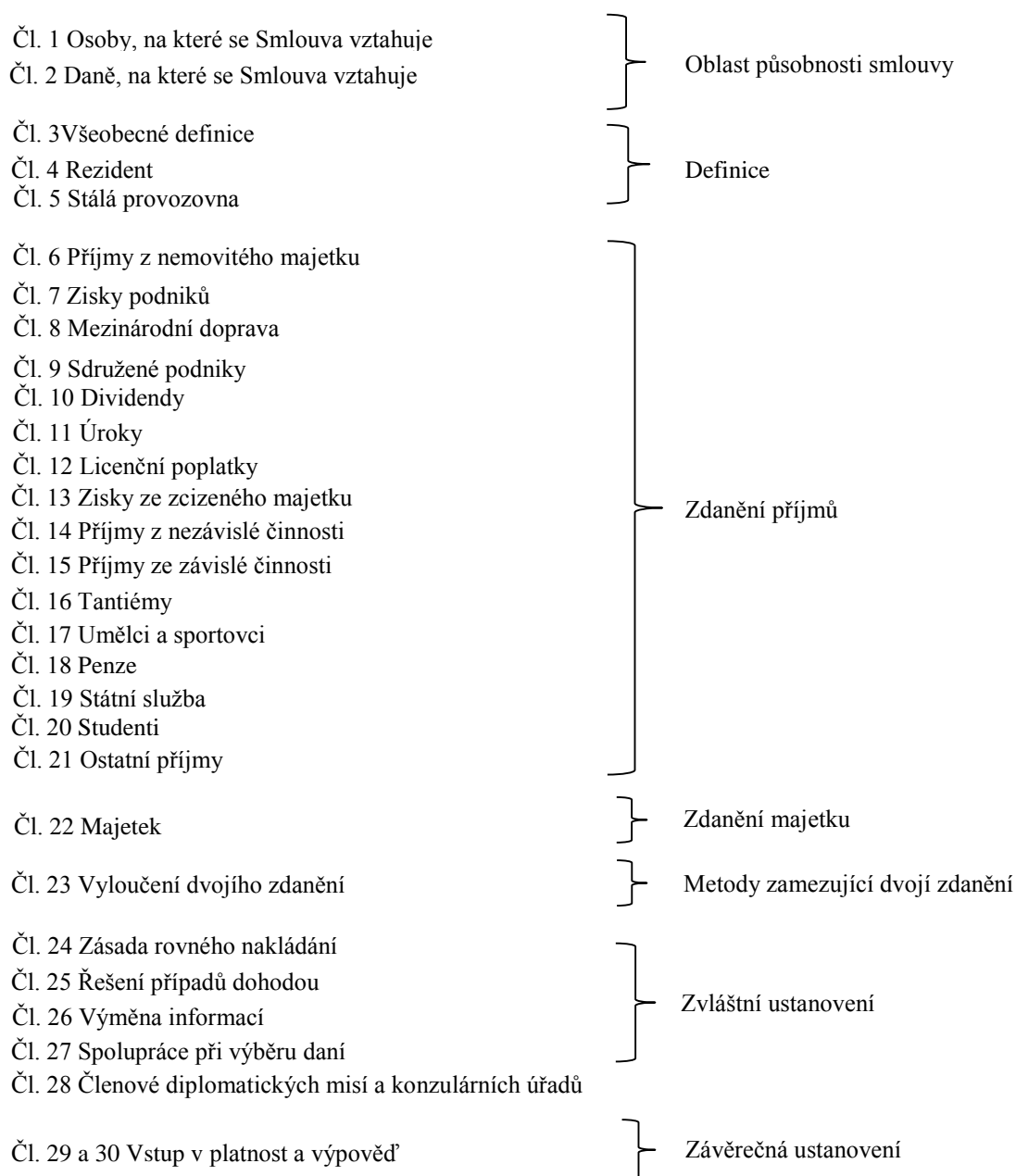
Obsahem smluv je soubor kritérií umožňující jednoznačně stanovit stát, který má právo zdanit jmenovitě určené druhy příjmu. Dále pak stanovuje povinnost druhému státu provést opatření zamezující dvojímu zdanění. Obsahově smlouvy vychází z modifikace daňových zákonů smluvních států. Smlouvy nestanovují novou daňovou povinnost, jejich cílem je zamezit daňovým únikům.<sup>26</sup>

Z hlediska rozsahu příjmů, které smlouvy zahrnují, členíme smlouvy na dílčí (nejčastěji zaměřené na příjmy z mezinárodní letecké, námořní a silniční přepravy) a komplexní. Výše zmíněné vzorové smlouvy OECD a OSN jsou modelem při uzavírání právě komplexních smluv. Obě vzorové smlouvy mají shodnou strukturu, která je znázorněna na Obrázku 1.<sup>27</sup>

---

<sup>26</sup> ŠIROKÝ J. A KOL. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. s.227–228.

<sup>27</sup> tamtéž.



### Obrázek 1 Struktura vzorové smlouvy OSN

Zdroj: UNITED NATIONS. *Model double taxation convention: between Developed and Developing Countries*. 2012. s. IV-V. a OECD (2012). *Model Tax Convention on Income and on Capital: Full version* [online]. M3-4.

Koncept obou smluv je téměř identický, s výjimkou čl. 14, ten byl z modelové smlouvy OECD odstraněn. Obě vzorové smlouvy, zejména vzorová smlouva OECD, měly v praxi velký vliv na mezinárodní smlouvy. Podobnosti mezi těmito dvěma předními modely odrážejí důležitost dosažení souladu. Divergence je nutné zaznamenat,

umožňují pak úzké zaměření na některé klíčové rozdíly v přístupu. Tyto rozdíly se týkají zejména otázky, do jaké míry by se jedna či druhá země měla vzdát práva zdanění, které by jí náleželo podle vnitrostátního práva, s cílem zabránit dvojímu zdanění a podpoře investic.<sup>28</sup>

### 1.3 Stálá provozovna

Smysl existence institutu stálé provozovny, spočívá v rozdělení daňového výnosu mezi dvěma smluvními státy. Vznik stálé provozovny je podmíněn dlouhodobou aktivní činností podniku, jejímž prostřednictvím získává podstatnou část příjmů ze zdrojů na území druhého smluvního státu.<sup>29</sup>

V následující kapitole je charakterizován pojem stálá provozovna z pohledu mezinárodního práva a českého právního řádu. Mezinárodním právem se pro účel této diplomové práce rozumí výše zmíněné modelové mezinárodní smlouvy. Pojem stálá provozovna je jedním z hlavních ustanovení, ve kterém jsou mezi modelovými smlouvami OSN a OECD rozdíly.<sup>30</sup>

#### 1.3.1 Modelové smlouvy OSN a OECD

V obou smlouvách a smlouvách o zamezení dvojího zdanění je stálá provozovna definována v čl. 5. Článek 5 modelové smlouvy OSN vychází ze starší modelové smlouvy OECD. V následující kapitole je tedy nejprve charakterizován pojem z pohledu této smlouvy, poté pak rozdíly mezi jednotlivými smlouvami.<sup>31</sup>

Vzorová smlouva OECD o zamezení dvojího zdanění charakterizuje stálou provozovnu jako trvalé místo k výkonu činnosti, jehož prostřednictvím je činnost vykonávána zcela nebo z části.<sup>32</sup>

---

<sup>28</sup> UNITED NATIONS. *Model double taxation convention: between Developed and Developing Countries*. 2012. s. VI-VII.

<sup>29</sup> SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3.vyd. 2013. s. 61-68.

<sup>30</sup> Názor autora DP.

<sup>31</sup> Názor autora DP.

<sup>32</sup> UNITED NATIONS. *Model double taxation convention: between Developed and Developing Countries*. 2012. s. 9.

Pojmem stálá provozovna se především rozumí:

- místo vedení,
- pobočka,
- kancelář,
- továrna,
- dílna,
- důl, vrt, lom nebo jakékoliv jiné místo těžby přírodních zdrojů.<sup>33</sup>

Stavby, montážní nebo instalační projekty jsou nejčastějším případem vzniku stálé provozovny, ta v tomto případě obvykle vzniká pouze po uplynutí časového testu. Termín stavba, montážní a instalační projekt zahrnuje také výstavbu silnic, mostů, kanálů, rekonstrukce budov zahrnující více než udržování a výmalbu, pokládku potrubí, zemní práce a bagrování. Instalací se pak rozumí instalace nových zařízení, např. strojů.<sup>34</sup>

Místo podnikání se vztahuje na všechny obchodní prostory nebo zařízení sloužící k výkonu činnosti podniku bez ohledu na to zda jsou používány výhradně k tomuto účelu. Místo podnikání může existovat také tam, kde nejsou žádné prostory nebo potřeby pro vykonávání činnosti podniku k dispozici. Důležité je, že subjekt má k dispozici určité množství prostoru. Nerozhoduje ani vlastnictví prostoru. Místo podnikání tak může být umístěno v místě podnikání jiného subjektu. Není třeba formální zákonné právo na užívání tohoto místa. Stálá provozovna vzniká i v místě, které je užíváno nelegálně.<sup>35</sup>

Charakteristika ustanovení, jakékoliv jiné místo těžby přírodních zdrojů, je ponechána na jednání mezi smluvními státy. Za další místa těžby přírodních zdrojů mohou být považovány těžiště uhlovodíku, naleziště ropy, farmy, plantáže, lodě a jiné. Některé státy za těžbu přírodních zdrojů požadují i rybolov. Vzorová smlouva OECD také

---

<sup>33</sup> OECD (2012). *Model Tax Convention on Income and on Capital: Full version* [online]. s. M16-M17

<sup>34</sup> UNITED NATIONS. *Model double taxation convention: between Developed and Developing Countries*. 2012. s. 111.

<sup>35</sup> tamtéž. s. 99.

doporučuje zakomponovat do smlouvy mezi jednotlivými státy ustanovení týkající se výzkumné činnosti v této oblasti podnikání.<sup>36</sup>

Termín stálá provozovna nezahrnuje následující činnosti, jejichž společným znakem je přípravný nebo pomocný charakter, navzdory jejich provádění prostřednictvím trvalého místa.

- a) Zařízení využívané výlučně za účelem uskladnění, vystavení nebo dodání zboží patřícího podniku.
- b) Zásoba zboží patřící podniku, která se udržuje pouze za účelem uskladnění, vystavení nebo dodání.
- c) Zásoba zboží patřící podniku, která se udržuje pouze za účelem zpracování jiným podnikem.
- d) Trvalé místo výkonu činnosti používané výlučně za účelem nákupu zboží nebo shromažďování informací pro podnik.
- e) Trvalé místo k výkonu činnosti používané výlučně za účelem výkonu jakékoliv jiné činnosti, která má pro podnik přípravný nebo pomocný charakter.
- f) Trvalé místo k výkonu činnosti používané výlučně pro libovolnou kombinaci činností uvedených v písmenech a) až e), za předpokladu, že je tato činnost přípravného nebo pomocného charakteru.<sup>37</sup>

Stálá provozovna také nevzniká podniku jednoho smluvního státu, pokud ve druhém smluvním státě vykonává svou činnost prostřednictvím makléře, komisionáře nebo jakéhokoli zástupce nezávislého postavení za předpokladu, že tyto osoby jednají v rámci své řádné činnosti.<sup>38</sup>

V praxi se ukázalo celkem obtížné rozlišit činnosti, které mají přípravný nebo pomocný charakter, a které nemají. Rozhodujícím kritériem při posuzování tohoto charakteru je, zda tato činnost tvoří podstatnou či významnou část činnosti podniku jako celku. Pro přípravné a pomocné činnosti je také charakteristické, že musejí být prováděny

---

<sup>36</sup> UNITED NATIONS. *Model double taxation convention: between Developed and Developing Countries*. 2012. s. 106.

<sup>37</sup> OECD (2012). *Model Tax Convention on Income and on Capital: Full version* [online]. s. M16-M17

<sup>38</sup> tamtéž.



pouze pro daný podnik. Pokud trvalé zařízení poskytuje tyto služby i jiným podnikům, nejedná se potom o přípravný či pomocný charakter služeb.<sup>39</sup>

U trvalého zařízení, jehož hlavní účel je totožný s hlavním účelem celého podniku, se má za to, že nevykonává přípravnou nebo pomocnou činnost. Přípravný nebo pomocný charakter nemají stálé provozovny, které mají funkci řízení podniku, stačí jen určitý okruh operací podniku.<sup>40</sup>

Stálou provozovnou není podnik, který udržuje trvalé zařízení za účelem např. dodání náhradních dílů zákazníkům pro stroje a zařízení dodané touto firmou. Pokud ovšem na těchto strojích/zařízeních bude provádět údržbu nebo opravy, vzniká tomuto trvalému zařízení stálá provozovna.

Definice stálé provozovny je ve vzorové smlouvě OSN uvedena taktéž v čl. 5 a je založena na vzorové úmluvě OECD, její charakteristika je téměř identická. Hlavní pojmy, které charakterizují pojem stálá provozovna, jsou shodné, stejně tak případy, které se za stálou provozovnu nepovažují.

Vzorová smlouva OSN obsahuje několik významných rozdílů, a to:

- Stavby, montážní nebo instalační projekty zahrnují taktéž dozorové činnosti spojené se stavebními pozemky a stavbami, montážními nebo instalačními projekty.
- Vznik stálé provozovny u činností uvedených v předchozím bodě je podmíněn uplynutím časového testu. Vzorová smlouva OECD uvádí časový test 12 měsíců, smlouva OSN se přiklání ke kratší době 6 měsíců. Ve zvláštních případech připouští i časový test v délce 3 měsíců.<sup>41</sup> Některé rozvojové země věří, že v důsledku moderních technologií může být výstavba, montáž a podobné činnosti ukončeny dříve a s podstatným ziskem pro podnik. Druhou skupinu tvoří země s názorem, že délka je irelevantní a neměla by mít vliv na zdanění příjmu. Cílem mezinárodních smluv je podpora mezinárodního obchodu,

---

<sup>39</sup> RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění*. 2012. s. 272.

<sup>40</sup> RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění*. 2012. s. 272.

<sup>41</sup> UNITED NATIONS. *Model double taxation convention: between Developed and Developing Countries*. 2012. s. 10.

investic a rozvoje, což je důvod pro časový test. Země tak podporují podniky, aby v jejich zemi prováděly přípravné nebo doplňkové činnosti, které v budoucnu umožní trvalejší závazek, aniž by se tento příjem stal ihned předmětem daně v daném státě.<sup>42</sup>

- Pojem stálá provozovna zahrnuje také poskytování služeb, včetně poradenských služeb, které podnik poskytuje prostřednictvím zaměstnanců nebo jiných pracovníků najatých podnikem pro tento účel. Časový test je stanoven po dobu jednoho nebo více období v souhrnu více než 183 dnů v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období začínajícím nebo končícím v příslušném fiskálním roce.<sup>43</sup> OSN zavedla toto ustanovení na podnět mnoha rozvojových zemí, které se domnívají, že poskytování těchto služeb v rozvojových zemích ze strany podniků průmyslových zemí může generovat velké zisky.<sup>44</sup>
- V definici, co není považováno za stálou provozovnu, je oproti vzorové smlouvě OECD v bodech a) a b) vynecháno dodání zboží. Dle názoru výboru OSN sklad sloužící k tomuto účelu by se měl, pokud splní stálost, stát stálou provozovnou.<sup>45</sup>

Čl. 14 Nezávislé činnosti byl ve vzorové úmluvě OSN zachován. Některé země přijaly názor, že čl. 14 by měl být vymazán a jeho obsah by měl být rozčleněn do čl. 5 a 7.

Čl. 14 upravuje zdanění příjmů z profesionálních služeb „*PROFESSIONAL SERVICES*“. V odst. 1(a) smlouvy je zmíněna pevná základna, místo které má rezident jednoho smluvního státu ve státě druhém pravidelně k dispozici za účelem výkonu své činnosti. V odst. 1 (b) je pak určena délka pobytu, po jedno nebo více období, 183 dní v období 12 měsíců začínajících nebo končících v příslušném fiskálním roce.<sup>46</sup>

Ustanovení tohoto článku je obdobné jako ustanovení týkající se zisku, čl. 14 používá pojem pevná základna oproti pojmu stálá provozovna. Pojmy jsou totožné, pojem stálá

---

<sup>42</sup> UNITED NATIONS. *Model double taxation convention: between Developed and Developing Countries*. 2012. s. 108.

<sup>43</sup> tamtéž, s. 10.

<sup>44</sup> tamtéž, s. 108.

<sup>45</sup> tamtéž, s. 119.

<sup>46</sup> tamtéž, s. 21.

provozovna byl původně vyhrazen pro komerční a průmyslové účely. Eliminace čl. 14 tedy znamená sjednocení názvosloví na pojem stálá provozovna.<sup>47</sup>

Z porovnání smluv vyplývá, že modelová smlouva OSN obecně upřednostňuje zachování větších práv pro zemi zdroje příjmů. Dle OSN je žádoucí podporovat větší příliv zahraničních investic rozvojovým zemím za podmínek, které jsou politicky, ekonomicky a sociálně přijatelné. Shodným cílem obou smluv je zabránit diskriminaci mezi zahraničními investory a místními daňovými poplatníky.

### 1.3.2 Stálá provozovna v českém právním řádě

Stálá provozovna je v českém právním řádu charakterizována zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP), zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád a zákonem č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník. Český právní řád se pro určení stálé provozovny použije především u daňových nerezidentů pocházejících ze států, se kterými nemá ČR uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění.

#### Daňové zákony

Z pohledu ZDP se stálou provozovnou rozumí: „...*místo k výkonu činností poplatníků uvedených v §2 odst. 3 a §17 odst. 4 na území České republiky, např. dílna, kancelář, místo k těžbě přírodních zdrojů, místo prodeje (odbytiště), staveniště. Staveniště, místo provádění stavebně montážních projektů...*“<sup>48</sup>

Stálou provozovnou se také rozumí místo pro poskytování činností a služeb.<sup>49</sup> Činnosti a služby jsou v ZDP dále specifikovány jako služby architekta, lékaře, inženýra, právníka, vědce, učitele, umělce, daňového či účetního poradce a obdobné profese vykonávané na území ČR. Dále pak služby z osobně vykonané činnosti nebo zhodnocované služby „*veřejně vystupujícího umělce, sportovce, artisty*

---

<sup>47</sup> UNITED NATIONS. *Model double taxation convention: between Developed and Developing Countries*. 2012. s. 112.

<sup>48</sup> Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. §22 odst. 2.

<sup>49</sup> tamtéž.

*a spoluúčinkujících osob, bez ohledu na to, komu tyto příjmy plynou a z jakého právního vztahu.*<sup>50</sup>

Časovým testem pro tzv. službovou stálou provozovnu je doba 6 měsíců v jakémkoliv období 12 kalendářních měsíců po sobě jdoucích.<sup>51</sup>

Poplatník daně z příjmů fyzických a právnických osob, kterému na území České republiky vznikla stálá provozovna je povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů u příslušného správce do 15 dnů ode dne vzniku.<sup>52</sup> Registrační povinnost dle daňového řádu vzniká daňovému subjektu, kterému vznikne povinnost podat přihlášku k registraci k dani.<sup>53</sup> Pro daňové účely není rozhodující registrace stálé provozovny, rozhodujícím faktorem je, zda slouží pro činnost zahraniční osoby.<sup>54</sup>

Vymezení stálé provozovny v ZDP je oproti specifikaci ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění poměrně strohé, úprava není dostatečně podrobná. Některé důležité povinnosti daňových poplatníků, jimž na území ČR vznikne stálá provozovna, jsou opomíjeny nebo nejsou jasně vymezeny. Mnoho daňových subjektů používá výklad konformní s metodikou OECD, který ovšem není zdrojem práva. V případech kdy je tento výklad podroben správní žalobě, soudy těmto žalobám vyhovují.<sup>55</sup>

### Obchodní zákoník

Obchodní zákoník pojem stálá provozovna nekonkretizuje, naopak přináší nové termíny, které mohou být chybně vyloženy a se stálou provozovnou zaměněny. Charakteristiku stálé provozovny lze v obchodním zákoníku hledat především v úpravě podnikání zahraničních osob. Zahraniční osoby mohou na území ČR podnikat za stejných podmínek a ve stejném rozsahu jako obyvatelé ČR.

---

<sup>50</sup> Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. §22 odst. 1, písm. f.

<sup>51</sup> tamtéž. §22 odst. 2.

<sup>52</sup> tamtéž. §39 a §39a.

<sup>53</sup> Zákon č. 280/2009 Sb. daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. §125 - 127

<sup>54</sup> RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění*. 2012. s. 85.

<sup>55</sup> SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3.vyd. 2013. s. 61-62.

Obchodní zákoník definuje podnikání jako soustavnou činnost prováděnou samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku.<sup>56</sup> Stálá provozovna tuto definici nemusí komplexně splňovat. Podnikáním se rozumí umístění podniku nebo jeho organizační složky na území ČR. Oprávnění podnikat vzniká dnem zápisu zahraniční osoby nebo organizační složky podniku do obchodního rejstříku. Toto ustanovení se nevztahuje na příslušníky členských států EU, Evropského hospodářského prostoru nebo Švýcarské konfederace. Tento zákon dále upravuje jejich majtkové účasti v českých právnických osobách, ochranu jejich majtkových zájmů a přemístění sídla.<sup>57</sup>

Jak již bylo zmíněno, v českém právním řádu existuje několik názvosloví, která jsou často se stálou provozovnou zaměňována. Záměny vedou k nedorozuměním a věcným chybám. Často bývají zaměňovány pojmy stálá provozovna, organizační složka, stálá základna a provozovna.

- Stálou provozovnu nelze uměle založit, nemá právní subjektivitu. Vzniká pouze v okamžiku splnění kritérií pro určitou činnost daňového nerezidenta stanovenou v mezinárodní smlouvě o zamezení dvojího zdanění nebo v právním řádu ve státě zdroje. Stálá provozovna je jen pojmenováním pro povinnost daňového nerezidenta na dani z příjmů ve státě zdroje. Registrace stálé provozovny je splnění registrační povinnosti daňového nerezidenta, v okamžiku kdy mu vznikla daňová povinnost.<sup>58</sup>
- Organizační složka je podřízeným subjektem zahraniční mateřské společnosti, která se rozhodla na území ČR podnikat. Organizační složka nemá samostatnou právní subjektivitu. Oprávnění organizační složky podnikat na území ČR vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku, popsané viz výše. Organizační složka má svého vedoucího, který dělá veškeré právní úkony týkající se organizační složky. Často se stává, že organizační složka je zároveň i stálou provozovnou. Jedním

---

<sup>56</sup> Zákonem č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů. §2 odst. 1.

<sup>57</sup> Zákonem č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů. §21-26.

<sup>58</sup> tamtéž.

z typů organizační složky je odštěpný závod, který je tak zapsán do obchodního rejstříku.<sup>59</sup>

- Provozovna souvisí s registrací zahraničních subjektů k dani z přidané hodnoty. Dle zákona o dani z přidané hodnoty je provozovna místo, jejímž prostřednictvím je uskutečňováno dodání zboží, převod nemovitosti nebo poskytnutí služby. Provozovna je dostatečně stálé místo, které má vhodné personální a technické zdroje.<sup>60</sup>

Dle obchodního zákoníku je provozovnou prostor, v němž se uskutečňuje podnikatelská činnost/živnost.<sup>61</sup> Zákon o živnostenském podnikání tuto definici rozšiřuje ještě o automaty, mobilní provozovny či jiné obdobné zařízení sloužící k prodeji zboží a poskytování služeb.<sup>62</sup> Provozovna může existovat v kombinaci s výše zmíněnou stálou provozovnou i organizační složkou.

### 1.3.3 Typy stálých provozoven

Koncept stálé provozovny bývá mnohdy kritizován za svou zastaralost. Důvodem jsou stále nově vznikající modely podnikání, které využívají nárůstu mobility lidí i výrobních prostředků a prudký rozvoj komunikačních technologií. Je tedy stále obtížnější tento trend vměstnat do charakteristiky stálé provozovny.<sup>63</sup>

Současný právní řád neobsahuje výčet ani popis různých typů stálých provozoven. U vybraných autorů Zuzany Rylové a Vladimíra Sojky je patrný shodný názor na členění stálých provozoven, které je následující:

- 1) Trvalé místo k výkonu činnosti – je místo pro podnikání, ve kterém podnik vykonává svoji činnost zcela nebo zčásti. Provozování činnosti je tedy spjato s prostory či dlouhodobým majetkem, vlastnická práva k tomuto majetku nejsou rozhodující.<sup>64</sup>

---

<sup>59</sup> Organizační složka a legislativa. *Organizační složka* [online].

<sup>60</sup> Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. §4 odst.1, písm.k.

<sup>61</sup> Zákonem č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů. §7 odst.3.

<sup>62</sup> Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů. §17 odst.1.

<sup>63</sup> SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3.vyd. 2013. s. 61-63.

<sup>64</sup> RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění*. 2012. s. 85.

Základní definiční znaky trvalého místa k výkonu činnosti jsou:

- a) lokalizace,
- b) stálost,
- c) účel.

Ad a) Stálou provozovnu lze lokalizovat pomocí místa podnikání, kterým je jakýkoliv prostor, jehož prostřednictvím daňový nerezident uskutečňuje podnikatelskou činnost. Provozování činnosti je spjato s místem k vykonávání činnosti, což je poměrně široký pojem, je možné si představit místnosti, kanceláře, dílny, ale i širší geografické označení. Právní vztah k tomuto místu není rozhodující.<sup>65</sup>

Ad b) Druhým aspektem pro místo podnikání je stálost. Podmínkou vzniku je trvalý, resp. dlouhodobý charakter účelu. Sporným případům se mnohé státy snaží vyhnout zavedením časového testu do sjednávaných smluv o zamezení dvojího zdanění i do svých právních řádů. Za dočasné zařízení bývá dle jednotlivých států považováno zařízení, které je zřízeno na dobu nepřesahující 3 – 6 měsíců. V ČR je tomu 6 měsíců.<sup>66,67</sup>

Ad c) Stálá provozovna je součástí podnikatelského subjektu, kterému vznikla, přispívá tak k produktivitě a efektivitě celku.<sup>68</sup>

- 2) Stálá provozovna společníků – za příjem této stálé provozovny se považuje „příjem společníka veřejné obchodní společnosti, komplementáře komanditní společnosti nebo společníka společnosti, který je daňovým nerezidentem, plynoucí z účasti v této obchodní korporaci nebo společnosti a z úvěrového finančního nástroje poskytnutého této obchodní korporaci nebo společnosti.“<sup>69</sup>

Míra skutečné činnosti zahraniční osoby nerozhoduje. Pro uplatnění výhod plynoucích ze smluv o zamezení dvojího zdanění je zahraniční osoba nucena prokázat daňové rezidenství v daném státě a poskytnou věrohodné údaje

---

<sup>65</sup> SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3.vyd. 2013. s. 61-72.

<sup>66</sup> tamtéž. 62 - 63.

<sup>67</sup> RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění*. 2012. s. 85.

<sup>68</sup> SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3.vyd. 2013. s. 61-72.

<sup>69</sup> Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. §22 odst. 3.

o příjmu vyplaceném veřejnou obchodní společností, komanditní společností nebo sdružením. Dále pak musí doložit prohlášení, že je skutečným vlastníkem příjmu.<sup>70</sup>

- 3) Stavby a montáže - stavební a montážní činnosti jsou nejčastějším typem vzniku stálé provozovny. Stálá provozovna je vhodným řešením pro jednorázové zakázky na území jiného státu, namísto zakládání podniku s právní subjektivitou v daném státě.<sup>71</sup>

Vznik stálé provozovny stavebních a montážních činností je vázán na časový test. Časový test je u tohoto druhu stálé provozovny zakotven jak v modelových smlouvách, tak v ZDP. Ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění je délka tohoto testu obvykle 12 měsíců, v ZDP je lhůta stanovena na 6 měsíců v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období. Novější smlouvy používají širší definici této formy stálé provozovny, a to jako činnost stavebních, montážních a instalačních projektů a s nimi spojený dozor. Aby byla definice stavebně-montážního projektu splněna, musí se jednat o ucelené dílo nebo o jeho část a musí být prokázána věcná a funkční propojenost.<sup>72,73</sup>

- 4) Poskytování služeb - příjmy z poskytování služeb vyvolávají nejvíce sporů. Příjmy z poskytování služeb jsou dle ZDP „*příjmy ze služeb s výjimkou provádění stavebně montážních projektů, příjmy z obchodního, technického nebo jiného poradenství, řídicí a zprostředkovatelské činnosti a obdobných činností poskytovaných na území ČR.*“<sup>74</sup>

Časový test je pro poskytování služeb stanoven v ZDP shodně jako pro staveniště, tedy jako doba přesahující dobu šesti měsíců v jakémkoliv období 12 kalendářních měsíců po sobě jdoucích.<sup>75</sup>

---

<sup>70</sup>RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění*. 2012. s. 91 – 92.

<sup>71</sup>SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3.vyd. 2013. s. 61-72.

<sup>72</sup> tamtéž

<sup>73</sup>RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění*. 2012. s. 92 - 93.

<sup>74</sup> Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. §22 odst. 1 písm. c.

<sup>75</sup> tamtéž. §22 odst. 2.



Časový test se u smluv objevuje od druhé poloviny devadesátých let. O jeho zavedení se zasadila ČR při svém vstupu do OECD.<sup>76</sup>

- 5) Obchodní reprezentace - je častým typem vzniku stálé provozovny, je upravována smlouvami o obchodním zastoupení. Obchodní reprezentace může být vykonávána prostřednictvím obchodního zástupce, který činnost vykonává v závislosti na svém zřizovateli nebo prostřednictvím nezávislé osoby. Reprezentace zahraniční firmy v ČR má charakter stálé provozovny, obchodní zástupce k této prezentaci využívá většinou kancelář či obdobné prostory.<sup>77</sup>

Obchodní reprezentace zahrnuje:

- Čistou obchodní reprezentaci – reklamní prezentaci výrobků zahraničního zřizovatele, průzkum trhu a shromažďování informací. Jedná se o vedlejší činnost ve vztahu k hlavnímu předmětu činnosti podnikání. Čistá obchodní reprezentace má podobu přípravné a vedlejší činnosti ve vztahu k činnosti hlavního předmětu činnosti podnikání, obvykle zde tak dochází pouze k vynakládání nákladů, bez návaznosti na bezprostřední příjmy. Základ daně této stálé provozovně nevznikne, jestliže se žádným způsobem nepodílí na sjednávání podmínek pro uzavření kontraktu s odběrateli.<sup>78,79</sup>
- Dovozně-vývozní obchodní reprezentace - obchodní zástupci sjednávají podmínky kontraktů a uzavírají smlouvy týkající se dovozu zboží do ČR a jeho vývoz z ČR. Dovozně-vývozní reprezentace obvykle nefakturuje žádné výkony, nevykazuje žádné výnosy. Její činnost pro zahraničního zřizovatele představuje finančně vyčíslitelný přínos. Základem daně pro tento typ reprezentace je rozdíl mezi skutečnou úsporou provize, které dosáhl zřízením obchodní reprezentace oproti prokazatelným nákladům.<sup>80,81</sup>

---

<sup>76</sup> SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3.vyd. 2013. s. 84-90.

<sup>77</sup> RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění*. 2012. s. 86.

<sup>78</sup> tamtéž. 108.

<sup>79</sup> SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3.vyd. 2013. s. 97-109.

<sup>80</sup> tamtéž.

<sup>81</sup> tamtéž.

- Smíšená obchodní reprezentace – kromě výše zmíněných činností provádí tento typ obchodní reprezentace přímou hospodářskou činnost, kterou fakturuje a plynou jí z ní příjmy. Může se jednat o samostatnou obchodní činnost nebo přímý prodej zboží a služeb v tuzemsku. Nebo se může jednat o činnosti spojené s dováženým zbožím jako je montáž, záruční a pozáruční servis.<sup>82,83</sup>

Za obchodní reprezentaci se nepovažuje činnost prováděná prostřednictvím makléře, generálního komisionáře nebo jiného zástupce, jež vykonává činnost v rámci svého vlastního podnikání.<sup>84</sup>

Skladovací a zásobovací činnosti, reklamní zastoupení, zařízení pro sběr informací a další činnosti, které mají pro zřizovatele přípravný nebo pomocný charakter, patří obvykle k výjimkám, které jsou ze vzniku stálé provozovny vyloučeny. Vznik stálé provozovny typu obchodní reprezentace lze tedy ve většině případů očekávat u bezesmluvních států.<sup>85</sup>

- 6) Internetový obchod - vývoj v oblasti informačních a komunikačních technologií má vliv na organizování obchodních transakcí. Při posuzování vzniku je nutné elektronická média rozdělovat na dvě části, na počítačová vybavení a na software a elektronická data, která nejsou hmotným majetkem a tudíž nepředstavují místo k výkonu činnosti. Server, na kterém jsou webové stránky uloženy, představují fyzické vybavení, které lze považovat za trvalé zařízení pro podnikání. Založení webové stránky jako takové nezakládá vznik stálé provozovny v ČR.<sup>86</sup> Pokyn ministerstva financí č. D-235 Sdělení k problematice charakteru plateb souvisejících s rozvojem elektronického obchodu, a to v návaznosti na uplatňování smluv o zamezení dvojího zdanění obsahuje mimo jiné analýzu některých typických elektronických transakcí a návod na jejich řešení.

<sup>82</sup> RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění*. 2012. s. 109.

<sup>83</sup> SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3.vyd. 2013. s. 97-109.

<sup>84</sup> tamtéž. s. 107.

<sup>85</sup> SOJKA, V. Ještě k daňovému režimu stálých provozoven. *Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů*. 2006, Daňový expert 2006/4.

<sup>86</sup> RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění*. 2012. s. 111 - 113.

## 1.4 Zdaňování stálé provozovny

V předchozích kapitolách je vymezen a definován koncept stálé provozovny, která je jedním z klíčových pojmů mezinárodního zdanění. Následující kapitola se zabývá zdaňováním příjmů stálé provozovny v ČR.

Pro poskytnutí výhod plynoucích z konkrétní smlouvy o zamezení dvojího zdanění nestačí, že nerezident ČR je příjemce příjmů ze zdrojů na území ČR. Daňový nerezident musí být i skutečným vlastníkem daných příjmů, tyto příjmy pak musí být dle daňového řádu státu zdroje považovány za příjmy této osoby. Splnění těchto podmínek, případně dalších podmínek vyplývajících ze smlouvy o zamezení dvojího zdanění, je plátce příjmů povinen prokázat.<sup>87</sup>

K prokázání může sloužit:

- a) Potvrzení o daňovém rezidenství vydané zahraničním daňovým úřadem. Pokud v daném státě neexistuje formulář, může zahraniční subjekt použít analogii českého formuláře č. 25 5232 Potvrzení daňového domicilu. V ČR vystavují finanční úřady k datu nebo zdaňovacímu období.
- b) Prohlášení společníka, že je skutečným vlastníkem příjmu. Součástí prohlášení musí být i prohlášení, že daný příjem je dle daňového řádu ve státě rezidentství považován za jeho příjem.
- c) Přípustné jsou i důkazní prostředky, které obsahují údaje o tom, že byly splněny další podmínky vyplývající ze smlouvy o zamezení dvojího zdanění či vnitrostátního daňového řádu.
- d) Pokyn D-269 k uplatňování Smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Německem ve vztahu k německým subjektům s právní formou GmbH&Co. KG upravuje výše zmíněné důkazní prostředky přímo na tuto právní formu.<sup>88</sup>

Pokud plátce příjmu není schopen prokázat vlastnictví příjmů, nemůže automaticky využít výhod vyplývajících ze smlouvy o zamezení dvojího zdanění nebo ze ZDP. V takových případech se na tyto subjekty pohlíží jako na rezidenty bezesmluvních států.

---

<sup>87</sup> Pokyn č. D-286 ke zdaňování příjmů daňových nerezidentů plynoucích ze zdrojů na území ČR.

<sup>88</sup> tamtéž.

V případě jakýchkoli pochybností správce daně může využít nástrojů vyplývajících ze smluv o zamezení dvojího zdanění nebo z členství ČR v EU.<sup>89</sup>

#### **1.4.1 Registrace stálé provozovny**

Vznikem stálé provozovny vznikají daňovému subjektu povinnosti vůči správci daně v ČR. Daňový subjekt má vůči správci daně v ČR oznamovací povinnost vzniku stálé provozovny a jejího umístění na území ČR.<sup>90</sup>

Poplatník daně z příjmů fyzických i právnických osob, jemuž na území ČR vznikla stálá provozovna, je povinen podat přihlášku k registraci k dani u příslušného správce daně, a to do 15 dní od vzniku. Oznámení i registrace stálé provozovny se předkládá na tiskopise vydaném Ministerstvem financí.<sup>91</sup>

Daňovým rezidentům ČR a stálým provozovnám daňových nerezidentů ČR ukládá ZDP povinnost neprodleně oznámit příslušnému správci daně uzavření kontraktu s daňovým nerezidentem ČR, na jehož základě může dojít ke vzniku stálé provozovny na území ČR.<sup>92</sup> Ve výše uvedeném judikátu č. Afs 108/2004 – 106 bylo žalobci v původním rozhodnutí finančního úřadu mimo jiné vytýkáno právě nesplnění oznamovací povinnosti vůči správci daně, a tím nesplnění povinnosti zajištění daně u příjmů vyplácených do zahraničí. Soud v tomto případě vyjádřil shodu se žalobcem, že rakouské firmě na území ČR stálá provozovna nevznikla, nebylo naplněno trvalé zařízení, proto nevznikla oznamovací povinnost, a tím ani povinnost zajištění daně. Je tedy nutné zvážit veškeré aspekty pro možný vznik stálé provozovny, nejen vůči oznamovací povinnosti, ale především vůči povinnosti plátce daně daň vybrat.

#### **1.4.2 Způsob zdanění stálé provozovny**

SZDZ umožňuje státu zdroje u činností vykonávaných prostřednictvím stálé provozovny zdanit zisky v rozsahu, které lze přiřítat této stálé provozovně. Stálé provozovně se přisuzují zisky, kterých by mohla docílit jako samostatný podnik.

---

<sup>89</sup> Pokyn č. D-286 ke zdaňování příjmů daňových nerezidentů plynoucích ze zdrojů na území ČR.

<sup>90</sup> Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. §125 – 127.

<sup>91</sup> Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. §39 a 39a.

<sup>92</sup> tamtéž. §38t odst. 2.

Pro stanovení zisků je možné od příjmů odečíst náklady vynaložené pro účely stálé provozovny, včetně výloh vedení a všeobecných správních výloh bez ohledu na stát vzniku těchto výdajů. Stálé provozovně nejsou přičteny zisky vyplývající pouze z nákupu zboží.<sup>93</sup>

Zdanění ve státě zdroje je také institutem zabraňujícím daňovým únikům a usnadňujícím daňovou kontrolu správním orgánům ve státě zdroje. Příjem daňových nerezidentů může být zdaněn následujícím způsobem:

- Daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně.
- Daň vybíraná prostřednictvím záloh.
- Daň vybíraná na základě daňového přiznání.

Společným znakem prvních dvou metod je delegace výběru daně na plátce daně, který vyplácí, poukazuje či připisuje úhradu ve prospěch zahraničního subjektu.

#### Daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně

„Plátce daně, který je povinen podle zákona vybrat nebo srazit daň nebo úhradu na zajištění daně, je povinen daň vybíranou srážkou odvést ve stanovené lhůtě a výši.“<sup>94</sup>

Daň vybíraná podle zvláštní sazby daně je upravena v §36 - §38d ZDP.

Zvláštní sazba daně se použije na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR uvedené v § 36 odst. 1 ZDP poplatníkům, nerezidentům ČR, s výjimkou stálých provozoven. Příjmy jsou rozčleněny dle jednotlivé sazby daně, a to na příjmy zdaněné 15%, 35% a 5%.<sup>95</sup> Příjmy plynoucí stálé provozovně se mohou danit zvláštní sazbou daně v případech uvedených v §36 odst. 2., tento odstavec platí pro všechny poplatníky neomezeně bez ohledu na stát rezidence.

Zvláštní sazbu daně jsou povinni srazit a odvést příslušnému správci stálé provozovny pokud jsou dle ZDP považovány za zahraničního plátce daně. Poplatníkem se dle ZDP rozumí také poplatník, nerezident ČR, který má na území ČR stálou provozovnu nebo

---

<sup>93</sup> Smlouva č. 100/2003 Sb.m.s. mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku. čl. 7.

<sup>94</sup> Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. §233.

<sup>95</sup> Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. §36 odst. 1.

zde zaměstnává své zaměstnance déle než 183 dnů s výjimkou službové stálé provozovny.

U nerezidentů nesmluvních států je situace poměrně jednodušší. Pokud vyplácený příjem splňuje podmínky, je možné provést srážku podle zvláštní sazby daně bez omezení. V případě smluvních států je nutné zdanění zvláštní sazby daně konzultovat s platnou SZDZ s danou zemí. SZDZ může upravovat podmínky aplikace této daně. Sazba daně může být omezena výší; stát zdroje se zdanění mohl vzdát nebo mohou být příjmy např. osvobozeny. Plátce je na výzvu správce daně nucen prokázat, že byla srážka provedena dle SZDZ, a že je zahraniční osoba skutečným rezidentem daného státu, možné důkazní prostředky jsou uvedeny v úvodu této kapitoly.<sup>96</sup>

Základem daně pro zvláštní sazbu daně je pouze příjem uvedený v ZDP. Základ daně se nesnižuje o nezdanitelnou část dle §15 ZDP, zaokrouhluje se na celé koruny dolů. Vypočtená daň se zaokrouhluje na celé koruny dolů. Stanovení základu daně u dividendového příjmu, podílu na zisku nebo jiného obdobného plnění je v §36 stanoveno separátně, od výše zmíněného se liší.<sup>97</sup>

#### Daň vybírána prostřednictvím záloh

Daň vybírána prostřednictvím záloh se vztahuje na příjmy fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků. Princip vybírání záloh u zaměstnanců – daňových nerezidentů je stejný jako u zaměstnance – daňového rezidenta. Základem daně pro výpočet záloh je úhrn příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků zúčtovaný nebo vyplácený poplatníkovi za zdaňovací období, do kterého se nezahrnují příjmy, které nejsou předmětem daně, jsou osvobozeny nebo z nichž je daň vybírána srážkou dle zvláštní sazby daně. Záloha se vypočte jako součin zaokrouhleného základu daně a sazby daně z příjmu fyzických osob.<sup>98</sup> Pokud poplatník u plátce podepsal prohlášení, od zálohy budou odečteny slevy na dani či daňová zvýhodnění.<sup>99</sup>

---

<sup>96</sup> RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění*. 2012. s. 60-66.

<sup>97</sup> Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. §36 odst. 2.

<sup>98</sup> tamtéž. §38h odst. 1 a 2.

<sup>99</sup> tamtéž. §38h odst. 4.

Plátce nemá povinnost srážet výše zmíněné zálohy, pokud jde o příjem k tíži stálé provozovny poplatníka umístěné v zahraničí.<sup>100</sup>

#### Daň vybírána na základě daňového přiznání

Příjmy stálé provozovny ze zdrojů na území ČR se řadí do příjmů, které se zdaňují prostřednictvím daňového přiznání, a to i příjmy společníka veřejné obchodní společnosti, komplementáře komanditní společnosti, člena evropského hospodářského zájmového sdružení nebo účastníka ve sdružení, jemuž plynou příjmy z účasti v tomto sdružení a z úvěrů a půjček poskytnutých této společnosti.<sup>101</sup>

Zajištění daně je nástroj, který správce daně aplikuje prostřednictvím plátců daně na splnění daňové povinnosti daňových nerezidentů. §38e ZDP uvádí výčet příkladů a procento zajištění z těchto příjmů. Toto ustanovení zákona se vztahuje na daňové rezidenty států, které nejsou členem EU či států tvořící Evropský hospodářský prostor.

Stejně jako u daně vybírané srážkou dle zvláštní sazby daně je nutné brát ohled na aplikační přednost platné SZDZ. Některé příjmy mohou být dle platné SZDZ osvobozeny.

### **1.4.3 Metody vyloučení mezinárodního dvojího zdanění**

Mezinárodní dvojí zdanění vzniká v důsledku kolize dvou nebo více daňových systémů různých států. Opatření zabraňující tomuto střetu může být jednostranně zapracované přímo v daňovém systému jednotlivých států, nebo je součástí mezinárodních smluv. Správná aplikace metod vyloučení mezinárodního dvojího zdanění vede ke značné optimalizaci daňové povinnosti poplatníka. Metody vyloučení dvojího zdanění jsou uvedeny v každé mezinárodní smlouvě v čl. 22 Vyloučení dvojího zdanění.

#### Metoda vynětí

Člení se na vynětí úplné a vynětí s výhradou progresse. Základním principem je celkové či částečné vynětí daňových příjmů ze zahraničí při stanovení daně ve státě rezidenství.

---

<sup>100</sup> Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. §38h odst. 11.

<sup>101</sup> RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění*. 2012. s. 66.

Nejjednodušší variantou je úplné vynětí příjmů, v tomto případě se příjmy ze zahraničí neberou v potaz vůbec.<sup>102</sup>

Metoda vynětí s výhradou progresse je obdobná, příjem ze zahraničí se taktéž do daňového základu nezahrnuje, použije se pro volbu sazby daně v souhrnu příjmů. Metoda s výhradou progresse má smysl v případech, kdy jsou příjmy ve smluvním státě zdaněny progresivní daní. Česká republika od tohoto zdanění upustila. Podle způsobu propočtu daňového zatížení lze tuto metodu dále členit na způsob zprůměrováním a způsob vrchního dílku. Při metodě zprůměrováním je vypočítáno průměrné daňové zatížení připadající na souhrn celosvětových příjmů, toto procento se použije pro výpočet daně ve státě rezidenství. V případě metody vrchního dílku je příjem ve státě rezidenství nadřazen příjmům ze zahraničí. Příjmy z tuzemska jsou pak zdaněny sazbou daně, do které spadá tuzemský příjem po připočtení k příjmům ze zahraničí.<sup>103</sup>

#### Metoda zápočtu

Ve státě rezidentství jsou poplatníkovi do základu daně započítány celosvětové příjmy, z tohoto základu pak vypočítána daň. Od vypočítané daně je následně odečtena daň zaplacená v zahraničí. Metoda má dvě varianty zápočtu, a to plný zápočet, kdy je od celkové daně odečtena celá částka daně zaplacené v zahraničí bez ohledu na sazbu daně. Zápočet prostý eliminuje rozdíly zdanění smluvních států, daň zaplacená v zahraničí se započte maximálně do výše, která by připadala poměrně na zahraniční příjem v tuzemsku.<sup>104</sup>

#### Metoda zahrnutí daně zaplacené v zahraničí do nákladů

Tato metoda se aplikuje v případě neexistence mezinárodní smlouvy a absence jednostranného opatření zamezující dvojímu zdanění.<sup>105</sup> Daň zaplacená v zahraničí je

---

<sup>102</sup> ŠIROKÝ J. A KOL. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. s.228-230.

<sup>103</sup> tamtéž.

<sup>104</sup> tamtéž.

<sup>105</sup> tamtéž.



nákladem pouze u příjmů, které se zahrnují do základu daně v rozsahu, v němž nebyla započtena na daňovou povinnost v tuzemsku.<sup>106</sup>

Ve většině mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění s ČR je jako metoda vyloučení dvojího zdanění metoda prostého zápočtu, metoda vynětí s výhradou progresu a ojedinele zápočet prostý plný. Vyloučení dvojího zdanění příjmů ze zahraničí je v ZDP stanoveno v §38f.

#### 1.4.4 Základ daně

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů vztahuje i na zahraniční osoby, které na území ČR podnikají nebo zde provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů.<sup>107</sup> Definice zahrnuje tedy provozování ekonomické činnosti prostřednictvím stálé provozovny.

„Základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období.“<sup>108</sup> Pro zjištění základu daně se vychází z výsledku hospodaření (zisku nebo ztráty), u poplatníků, kteří vedou účetnictví a z rozdílu mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří nevedou účetnictví.<sup>109</sup>

Časový test, jehož splnění je podmínkou vzniku u některých stálých provozoven, je obvykle vázán na trvání činnosti po jedno nebo více období. Doba je pak stanovena v úhrnu X měsíců v jakémkoliv Yměsíčním období. Důležitým aspektem je délka kontraktu, do běhu časového testu je nutné započítat reálnou dobu výkonu činnosti. Splněním časového testu, vzniká povinnost příjmy zdanit, otázkou je v jakém rozsahu. Odpověď na tuto otázku je obsažena v pokynu Ministerstva financí GFŘ D-6, u stálé provozovny, jejíž vznik je podmíněn časovým testem, podléhají dani i příjmy dosažené do uplynutí této doby.

Ke stanovení základu daně dle §23 odst. 11 ZDP přistoupí správce daně tehdy, pokud účetnictví stálé provozovny neodráží její skutečnou činnost. Základ daně stálé

---

<sup>106</sup> Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. §38 odst. 2 písm. ch.

<sup>107</sup> Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. §1.

<sup>108</sup> Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. §23 odst. 1.

<sup>109</sup> tamtéž. §23 odst. 2.

provozovny nemůže být nižší nebo daňová ztráta vyšší, než jaké by dosáhl poplatník se sídlem nebo bydlištěm na území České republiky ze stejné nebo obdobné činnosti vykonávané za srovnatelných podmínek. Výše základu daně může být stanovena jako poměr zisku nebo ztráty k nákladům nebo hrubým příjmům srovnatelných poplatníků se sídlem nebo bydlištěm na území České republiky. Základ daně může být stanoven poměrem zisku nebo ztráty k nákladům nebo hrubým příjmům u srovnatelných poplatníků nebo činností.<sup>110</sup>

Čl. 7 SZDZ uvádí, že zisky stálé provozovny mohou být zdaněny ve státě zdroje pouze v rozsahu, který lze přisuzovat této stálé provozovně. SZDZ přisuzuje stálé provozovně zisky z opačného pohledu. Stálé provozovně se přisuzují zisky, kterých by docílila, kdyby byla samostatný podnik vykonávající stejnou nebo obdobnou činnost za stejných nebo obdobných podmínek.<sup>111</sup>

Při výpočtu výsledné daňové povinnosti stálé provozovny musíme brát v potaz zásadu rovného nakládání. Zdanění stálé provozovny, kterou má podnik jednoho smluvního státu ve státě druhém nesmí být v tomto druhém státě podrobena zdanění odlišnému nebo tíživějšímu oproti podnikům v tomto druhém státě, totéž platí i pro fyzické osoby.<sup>112</sup> Sazby daní jsou stejné jako pro rezidenty ČR, stanovené v ZDP v §16 a §21.

Z uvedeného vyplývá, že postup zdanění příjmů stálé provozovny bude při splnění podmínek vyplývajících ze ZDP stejný jako pro osoby se sídlem nebo bydlištěm na území ČR. Z pokynu č. D-269 a sdělení k němu dále vyplývá, že se bude při výpočtu daňové povinnosti stálých provozoven právnických osob postupovat dle ZDP, a to podle charakteristicky nejbližší české právní formy. Stálá provozovna je povinna podat daňové přiznání dle ZDP.

---

<sup>110</sup> Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. §23 odst. 11

<sup>111</sup> Smlouva č. 100/2003 Sb.m.s. mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku. čl. 7.

<sup>112</sup> tamtéž. čl. 24.

## 2 ANALYTICKÁ ČÁST

Z teoretické části je zřejmé, že definovat vznik stálé provozovny na úrovni vnitrostátních právních předpisů a smluv o zamezení dvojího zdanění jednoznačně a vyčerpávajícím způsobem není zcela jednoduché. V praxi proto vznikají problémy při určení vzniku stálé provozovny.

### 2.1 Komentáře ministerstva financí

Modelová smlouva je vodítkem jednotlivých smluv o zamezení dvojího zdanění. Orgány OSN a OECD sledují a pružně reagují na vývoj podnikatelského prostředí pomocí novelizací vzorových smluv. Členské státy mohou být s novelizací srozuměni a aplikovat ji do vlastních smluv. Nebo mohou prostřednictvím oficiálního vyjádření ministerstva financí či obdobného orgánu vyjádřit svůj nesouhlas k novelizovanému komentáři k danému článku.

Ministerstvo financí prostřednictvím Sdělení k aktualizaci OECD vzorové smlouvy o zamezení dvojího zdanění, informuje o významných změnách, které aktualizace přináší, a také tyto aktualizace komentuje. Následující kapitola je sumarizací Sdělení k aktualizaci z roku 2002 a 2008 týkající se stálé provozovny.

Aktualizace čl. 5 se týkala mimo jiné také místa výkonu činnosti, které aktualizací může existovat i tam, kde nejsou k dispozici žádné zařízení, nebo k takové činnosti není zařízení k dispozici. K výkonu činnosti je postačující skutečnost, že má podnik k dispozici určitou část prostoru. Právní vztah k tomuto místu smlouva nevyžaduje.<sup>113</sup>

ČR souhlasila s konceptem trvalého místa k výkonu činnosti v závislosti na charakteru příslušné činnosti podniku. K problematice poskytování různých druhů služeb, které díky své povaze nevyžadují četné zařízení ani prostor, se ČR domnívala, že je nezbytné brát v úvahu dobu trvání této služby na území příslušného státu. Období 6 měsíců považovala za adekvátní. Počátek počítání doby není závislý na věcně či místně nesouvisejících kontaktech. Tímto konstatováním, ministerstvo financí nesouhlasí

---

<sup>113</sup> Předpis č. 8/2003 Sdělení k aktualizaci OECD vzorové smlouvy o zamezení dvojího zdanění z roku 2002.

s příkladem malíře, který pracuje na několika nesouvisejících projektech pro několik na sobě nezávislých subjektů v jedné kancelářské budově. Neexistence jednoho projektu, dle ČR není z ekonomického hlediska opodstatněné a otevírá tak prostor ke zneužívání.<sup>114</sup>

Výklad malíře pokojů do problematiky vnáší nejistotu. Kancelářská budova není pro malíře pokojů provozovnou, ale např. ulice či část města pro trhovce stálou provozovnou je, souvislost projektů a zákazníků je zde obdobná. Sporný je také příklad školitele bankovních zaměstnanců v jednotlivých pobočkách jedné banky. Dle OECD stálá provozovna v tomto případě nevzniká, ČR vidí souvislost jednoho projektu. Několik poboček nepovažuje za důležité, stálá provozovna by měla vzniknout po uplynutí časového testu.<sup>115</sup>

V roce 2002 byla taktéž novelizována trvalá povaha stálé provozovny. Stálá provozovna může vzniknout, i když činnost existuje po velmi krátké časové období, a to v případech, kdy tento krátký časový úsek je pro tyto činnosti charakteristický.

S vývojem technologií byl termín instalační projekt rozšířen i mimo stavební projekty, zahrnuje také např. instalaci nového stroje, běžně do této definice spadají i technologické montáže a implementace softwarových systémů. ČR tento širší výklad nepřijala, instalační projekt omezuje na instalaci a montáž spojené se stavebním projektem a stavebnictvím.

Za dozor stavby považuje dozor generálního dodavatele stavby, v jiných případech musí být výslovně stanoveno v jednotlivých smlouvách. Dozor prováděný mimo smlouvu a instalační projekt mimo stavebnictví se rozumí a je zdaňována jako jiná služba.<sup>116</sup>

Staveniště, stavba nebo stavebně montážní projekt byl definován až Pokynem ministerstva financí D-300, nyní Pokyn GFŘ č. D-6 – uplatňování zákona o daních z příjmů, výše uvedeným se rozumí dodávka uceleného stavebního díla, stavební části nebo technologické části stavby, kterou dodavatel provádí samostatně na vlastní

---

<sup>114</sup> Předpis č. 8/2003 Sdělení k aktualizaci OECD vzorové smlouvy o zamezení dvojího zdanění z roku 2002.

<sup>115</sup> tamtéž.

<sup>116</sup> tamtéž.

odpovědnost a předává odběrateli. Staveništěm, stavbou a stavebně montážním projektem se také rozumí obnova, renovace či oprava silnic, budov, mostů a dalších, podmínkou je rozsah činností větší než údržba či přemalování. Časový test se posuzuje pro jednotlivé projekty v souvislosti. Pokud je u ucelených staveb rozdělených do subdodávek a dílčích projektů splněna podmínka místní, věcné a časové souvislosti, nemá toto rozdělení vliv. Doba strávená na staveništi všech subdodavatelů se počítá.

K poslední revizi modelové smlouvy došlo v roce 2008. Za nejvýznamnější změnu v komentáři ve vztahu ke stálé provozovně patří ustanovení, které se týká vzniku stálé provozovny při poskytování služeb. Definice stálé provozovny zůstala zachována. Řada členských států měla velké výhrady k pravidlu zdaňování služeb ve státě rezidenství, pokud tyto služby nelze přičíst stálé provozovně. Jak již bylo zmíněno, hlavní roli v zásadní změně článku č. 5 ohledně službové stálé provozovny měla ČR.

OECD začlenila do svých komentářů alternativu pro státy, které nejsou ochotny přijmout dosavadní pravidlo exkluzivního zdaňování příjmů ze služeb ve státě rezidentství. Alternativa umožňuje vznik stálé provozovny bez existence pevného místa, jedné ze základních charakteristik.

Poskytování služeb prostřednictvím stálé provozovny bylo v komentáři upraveno na:

- a) poskytování služeb firmě jednoho smluvního státu ve druhém smluvním státě prostřednictvím fyzické osoby po dobu přesahujících v úhrnu 183 dní v období 12 měsíců po sobě jdoucích. Druhou podmínkou je, že překročení hranice 50% hrubých příjmů přičtených v tomto období, musí pocházet ze služeb poskytovaných prostřednictvím této osoby.<sup>117</sup>
- b) nebo po dobu přesahující v úhrnu 183 dní v období 12 měsíců po sobě jdoucích, jsou tyto služby vykonávány v rámci stejného nebo příbuzného projektu prostřednictvím jedné nebo více fyzických osob, jež tyto služby vykonávají ve druhém státě.<sup>118</sup>

---

<sup>117</sup> NERUDOVA, D. Modelová smlouva OECD a její revize v červnu 2008. *Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů* [online].

<sup>118</sup> tamtéž.

Z této modifikace modelové smlouvy vyplývá, že služby poskytované mimo stát zdroje nejsou v tomto státě zdanitelné. Služby jsou poskytovány ve státě, kde jsou poskytovatelé fyzicky přítomni. Při stanovení základu daně by měly být brány v potaz i náklady spojené s poskytováním služeb. Služby jsou zdaněny ve státě zdroje příjmů, pouze pokud je dosaženo určitého prahu (odlišný pro fyzickou osobu jednotlivce a pro firmu s více zaměstnanci).<sup>119</sup>

## 2.2 Stálá provozovna ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění

Předmětem této kapitoly je analýza stálé provozovny ve vybraných smlouvách o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu. Analyzovány jsou smlouvy se sousedními státy ČR, Slovenskem, Rakouskem, Německem a Polskem. Uvedeny jsou také odlišnosti v charakteristice pojmu, které se objevují v jiných smlouvách.

Pro zpřehlednění jsou vybrané náležitosti mezinárodních smluv porovnané v následující tabulce. Smlouvy s jednotlivými státy jsou analyzovány v samostatných kapitolách.

**Tabulka 1 Porovnání vybraných náležitostí mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění ČR se Slovenskem, Německem, Polskem a Rakouskem**

Náležitosti/Smluvní stát	Slovensko	Německo	Polsko	Rakousko
Smlouva	č. 100/2003 Sb.m.s.	č. 18/1984 Sb.m.s.	č. 102/2012 Sb.m.s.	č. 31/2007 Sb.m.s.
Poslední aktualizace	2003	beze změny od r. 1983	2012	2007
Pokyn ke smlouvě	D-248	D-269	Sdělení	D-311
Službová stálá provozovna	✓	x	✓	✓
Časový test služeb	6 měsíců	x	6 měsíců	6 měsíců
Charakteristika stavby	staveniště nebo stavební, montážní nebo instalační projekt	staveniště nebo montáž	staveniště nebo stavební, montážní nebo instalační projekt	staveniště nebo stavební, montážní nebo instalační projekt
Dozor spojený se stavbou	✓	x	✓	✓
Časový test stavby	12 měsíců	12 měsíců	12 měsíců	12 měsíců

Zdroj: Vlastní zpracování

<sup>119</sup> NERUDOVA, D. Modelová smlouva OECD a její revize v červnu 2008. *Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů* [online].

### 2.2.1 Mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění se Slovenskem

Kompletní znění Mezinárodní smlouvy mezi Českou a Slovenskou republikou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku č. 100/2003 Sb.m.s. je součástí příloh diplomové práce (Příloha 1).

Z analýzy smlouvy je zřejmé, že je postavena na základě obou vzorových smluv, základ ze vzorové smlouvy OECD je doplněn o poznatky vzorové smlouvy OSN.

V roce 2003 byla smlouva aktualizována Pokynem č. D-248 Sdělení k nové smlouvě o zamezení dvojímu zdanění se Slovenskou republikou (Sbírka mezinárodních smluv č. 100/2003). V aktualizované verzi smlouvy, co se týče stálé provozovny, přibylo důležité ustanovení týkající se tzv. službové stálé provozovny. Další aktualizace se týkala článků Sdružené podniky, Dividendy, Licenční poplatky, Nezávislá povolání, Příjmy ze závislé činnosti, Umělci a sportovci, Studenti a žáci učilišť a Ostatní příjmy.

Pokynem D-248 byla pak rozšířena aplikace článků Zásada rovného nakládání a Výměna informací na daně všeho druhu a označení. Slovensko má s ČR ještě podepsanou Smlouvu mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojího zdanění v oboru daně dědické a darovací.<sup>120</sup>

Ve smlouvě o zamezení dvojího zdanění mezi ČR a Slovenskem je v odst. 2 čl. 5 uveden výčet, co zahrnuje pojem stálá provozovna, tento výčet je pouze demonstrativní. Pojem stálá provozovna zahrnuje i staveniště, stavební, montážní nebo instalační projekt nebo dozor s tím spojený. Ze vzorové smlouvy OSN ČR aplikovala dozor spojený se jmenovanými činnostmi. Časový test u těchto činností je stanoven na dobu delší než 12 měsíců, zde byla upřednostněna vzorová smlouva OECD. Smlouva OSN časový test u staveb definuje na dobu delší 3 nebo 6 měsíců. Časový test pro poskytování služeb je stanoven v rámci jednoho nebo více období přesahujících v souhrnu šest měsíců v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období.

Jiná místa jako příklad pro těžbu přírodních nerostných surovin nejsou ve smlouvě stanoveny.

---

<sup>120</sup> Pokynem č. D-248 Sdělení k nové smlouvě o zamezení dvojímu zdanění se Slovenskou republikou (Sbírka mezinárodních smluv č. 100/2003).

Odst. 4 čl. 5 je koncipován dle vzorové smlouvy OECD, a obsahuje výjimky, které netvoří stálou provozovnu. Společným rysem těchto činností je jejich přípravný nebo pomocný charakter, dle OECD je ponecháno dodání zboží.

### **2.2.2 Mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění s Německem**

Smlouva o zamezení dvojího zdanění s Německem vešla v platnost již 17. listopadu 1983 pod č. 18/1984 Sb.m.s. o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku. Smlouva v původním znění beze změny platí dodnes, řadí se tak k nejstarší nepozměněné mezinárodní smlouvě o zamezení dvojího zdanění. Až na nepatrné změny je definice stálé provozovny již od roku 1983 stejná.<sup>121</sup>

K mezinárodní smlouvě s Německem byl vydán Pokyn č. D-269 k uplatňování Smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Německem ve vztahu k německým subjektům s právní formou GmbH&Co. KG. Cílem Pokynu D-269 bylo zajištění správného uplatňování smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Německem, vnitrostátních právních předpisů o daních z příjmů či jiných mezinárodních smluv se státy daňové rezidence společníků GmbH&Co. KG, kteří nejsou rezidenty Německa, a pobírají příjmy ze zdrojů na území ČR. Řeší problém daňové transparentnosti subjektů s touto formou podnikání, tedy problém při určení postavení a přiznání benefitů v dané smlouvě o zamezení dvojího zdanění (dále jen SZDZ). Zahraniční daňově transparentní entita musí prokázat, že je skutečným vlastníkem těchto příjmů, i dle vnitrostátních právních předpisů musí být tento příjem považován za příjem dané osoby, případně musí být splněny podmínky stanovené v SZDZ či ve vnitrostátním daňovém zákonu.<sup>122</sup>

Staveniště nebo montáž jsou uvedeny ve výčtu odst. 2 a vznik této stálé provozovny je vázán na časový test dvanácti měsíců. Ve smlouvě se Slovenskem je staveniště

---

<sup>121</sup> Smlouva č. 18/1984 Sb. mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku.

<sup>122</sup> Pokyn č. D-269 k uplatňování Smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Německem ve vztahu k německým subjektům s právní formou GmbH&Co. KG.



charakterizováno v samostatném odst. 3. Definice je rozšířena o stavební, montážní nebo instalační projekt nebo dozor spojený s těmito projekty.<sup>123</sup>

V dnešní době jsou instalační projekty a činnosti dozoru velice obvyklé. Dle této smlouvy provozováním těchto činností nevzniká stálá provozovna.<sup>124</sup>

Na základě porovnání SZDZ se Slovenskem a Německem vyplynuly problematické oblasti, které pramení především ze stáří smlouvy a její neaktuálnosti. Jednou z oblastí je službová stálá provozovna, která není v SZDZ s Německem vůbec specifikována. SZDZ s Německem nereflektuje globální vývoj nárůstu případů příjmů z poskytování služeb. U smluvních států, které nemají službovou stálou provozovnu ve smlouvě stanovenou, nemusí dle základní charakteristiky stálé provozovny vůbec dojít k jejímu vzniku, nedojde tedy ke zdanění příjmů z poskytování služeb ve státě zdroje. Dle vyjádření Ing. Vlastimila Sojky: „*Spolkové ministerstvo financí je dlouhodobým odpůrcem koncepce službových stálých provozoven. Právě spor o tuto pasáž smlouvy o zamezení dvojího zdanění je tak z německé strany využíván jako záminka, proč se již dlouhá léta nedaří dojít ke shodě na jejím novém textu.*“<sup>125</sup>

Odst. 3 ve znění smlouvy se Slovenskem neexistuje, odst. 3 je ve znění odstavce 4, tedy výčet co pojem stálá provozovna nezahrnuje. Slovenská smlouva na rozdíl od té německé připouští existenci trvalého místa nebo zařízení k výkonu, které se udržuje k vykonávání jakékoliv kombinace uvedené v odst. 4.

### **2.2.3 Mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění s Polskem**

Smlouva s Polskem vešla v platnost až 11. června 2012 pod č. 102/2012 Sb.m.s. Smlouva mezi Českou republikou a Polskou republikou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu. ČR má s Polskem také podepsanou Smlouvu mezi republikou Československou a republikou Polskou o zamezení dvojího zdanění v oboru dávek pozůstalostních. Smlouva mezi Českou republikou a Polskou

---

<sup>123</sup> Smlouva č. 18/1984 Sb. mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku.

<sup>124</sup> Názor autora DP.

<sup>125</sup> SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 2008. s. 85.

republikou o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku č. 31/1994 Sb. a Protokol k ní č. 64/1994 Sb. předcházela nové mezinárodní smlouvě. Tato smlouva a protokol přestaly platit dnem, kterým mezinárodní smlouva vešla v platnost.

Ministerstvo financí ČR vydalo Sdělení k uplatňování této smlouvy. Sdělení upozorňuje na vstup v platnost dané smlouvy, dále upozorňuje na nárok na snížení daně, popř. na úplné osvobození od daně v Polsku, za předpokladu předložení potvrzení o daňovém domicilu.<sup>126</sup>

Z porovnání se SZDZ se Slovenskem vyplynula totožná podoba čl. 5, obě smlouvy jsou aktualizované, což poukazuje na snahu ČR reagovat na změny v této oblasti. ČR vynakládá úsilí pro zavedení samostatného ustanovení definujícího službovou stálou provozovnu a časového testu pro její vznik, o jehož implementaci do smluv se sama zasadila.

#### **2.2.4 Mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění s Rakouskem**

Současná podoba smlouvy s Rakouskem vešla v platnost v roce 2007, je vedena pod č. 31/2007 Sb.m.s. Smlouva mezi Českou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.

Smlouva s Rakouskem je koncipována stejně jako smlouva se Slovenskem, stejné jsou i časové testy pro staveniště a pro poskytování služeb. Ministerstvo financí ČR vydalo k této smlouvě Pokyn č. D-311 k uplatňování Smlouvy mezi Českou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku, včetně Protokolu k ní. Pokyn D-311 se mimo jiné věnuje podmínkám uplatnění daňové slevy obchodní společnosti, která je dle českého práva považována za fiskálně transparentní. V pokynu k rakouské smlouvě jsou

---

<sup>126</sup> Sdělení k uplatňování Smlouvy mezi Českou republikou a Polskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu (Sbírka mezinárodních smluv č. 102/2012).

vedeny i příslušné dokumenty, které daňový subjekt musí vyplnit, potvrdit a předložit při specifických případech.

SZDZ se Slovenskem, Polskem a Rakouskem jsou v porovnání čl. 5 Stálá provozovna identické. Smlouvy jsou aktualizované v posledních letech, mají samostatně charakterizovanou stavbu jako staveniště, stavební, montážní nebo instalační projekt nebo dozor se jmenovanými činnostmi spojený. Časový test pro stavbu je pro všechny porovnávané smlouvy společný, 12 měsíců. Na aktuálnost smluv také poukazuje zavedení charakteristiky službové stálé provozovny u těchto tří smluv, časový test je shodný, 6 měsíců. Smlouva s Německem nebyla jako jediná z porovnávaných aktualizovaná, důvodem je nedosažení souladů názorů obou vlád, sporným ustanovením je především stanovení službové stálé provozovny a jejího časového testu. Stavby jsou v SZDZ s Německem stanoveny dle starého vzoru, charakteristika postrádá montážní a instalační projekty, časový test je shodný.

V následující kapitole jsou uvedeny další možné difference, které se objevují v ostatních platných SZDZ u staveb a službových stálých provozoven.

### **2.2.5 Porovnání platných smluv z pohledu definice staveb**

Předmětem této kapitoly je porovnání platných smluv o zamezení dvojího zdanění a analýza nalezených rozdílů. SZDZ byly porovnávané ze dvou hledisek, prvním hlediskem jsou stavby. Zde byla analyzována definice staveb, za aktualizovanou definici je považováno širší znění v SZDZ se Slovenskem: „staveniště nebo stavební, montážní nebo instalační projekt nebo dozor s tím spojený...“<sup>127</sup> Druhý aspekt, na který byl brán zřetel, je časový test pro vznik této stálé provozovny.

---

<sup>127</sup>Smlouva č. 100/2003 Sb.m.s. mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku. Čl. 5 odst. 3a.

**Tabulka 2 Přehled aktualizované definice stálé provozovny - staveb a přehled časových testů podle úpravy jednotlivých SZDZ**

Smluvní stát	Aktualizovaná definice pojmu staveniště	Časový test	Smluvní stát	Aktualizovaná definice pojmu staveniště	Časový test
Albánie	✓	9/12	Maďarsko	bez dozoru	déle než 12
Arménie	✓	déle než 6	Makedonie	✓	déle než 12
Austrálie	✓	déle než 12	Malajsie	✓	déle než 12
Ázerbájdžán	✓	déle než 9	Malta	✓	déle než 9
Bahrajn	✓	déle než 6	Maroko	bez instalačního projektu	déle než 12
Barbados	✓	déle než 6	Mexiko	✓	déle než 6
Belgie	✓	déle než 12	Moldávie	✓	déle než 12
Bělorusko	✓	déle než 12	Mongolsko	✓	déle než 12
Bosna a Hercegovina	✓	déle než 12	Německo	staveniště nebo montáž	déle než 12
Brazílie	staveniště nebo montáž, bez dozoru	déle než 6	Nigérie	✓	déle než 3
Bulharsko	✓	déle než 12	Nizozemí	stavba není specifikována	x
Čína	✓	déle než 12	Norsko	+ dozorečí nebo poradenskou činnost	déle než 6
Dánsko	✓	déle než 12	Nový Zéland	✓	déle než 6
Egypt	✓	6/12	Panama	✓	déle než 6
Estonsko	+ dohlížecí nebo poradenská činnost	déle než 6	Polsko	✓	déle než 12
Etiopie	✓	déle než 6	Portugalsko	✓	déle než 12
Filipíny	✓	déle než 6	Rakousko	✓	déle než 12
Finsko	✓	déle než 12	Rumunsko	✓	déle než 9
Francie	✓	déle než 12	Rusko	✓	déle než 12
Gruzie	✓	déle než 6	Řecko	bez dozoru	déle než 9
Hongkong	✓	déle než 6	Saudská Arábie	✓	déle než 6
Chorvatsko	✓	déle než 12	SAE	✓	déle než 12
Indie	✓	déle než 6	Singapur	✓	déle než 12
Indonésie	✓	déle než 6	Slovensko	✓	déle než 12
Irsko	✓	déle než 12	Slovinsko	✓	déle než 12
Island	✓	déle než 12	Srbsko a Černá Hora	✓	déle než 12
Itálie	staveniště nebo montáž, bez dozoru	déle než 12	Srí Lanka	staveniště nebo montáž	déle než 183 dnů
Izrael	bez dozoru	déle než 12	Sýrie	✓	déle než 6
Japonsko	staveniště nebo montáž, bez dozoru	déle než 12	Španělsko	staveniště nebo montáž	déle než 12
JAR	✓	déle než 12	Švédsko	staveniště nebo montáž	déle než 12
Jordánsko	✓	déle než 6	Švýcarsko	staveniště nebo montáž	déle než 12
Kanada	✓	déle než 12	Tádžikistán	staveniště nebo montáž	déle než 12
Kazachstán	✓	déle než 12	Thajsko	✓	déle než 6
Korejská republika	staveniště, stavba nebo montáž bez dozoru	déle než 9	Tunis	staveniště nebo montáž	déle než 6
KLDR	✓	déle než 12	Turecko	✓	déle než 12
Kuvajt	+ konstrukční projekt	déle než 6	Ukrajina	✓	déle než 12
Kypr	✓	déle než 6	USA	+ instalační nebo vrtací souprava nebo loď využívaná pro průzkum či těžení přírodních zdrojů	déle než 12
Libanon	✓	déle než 12	Uzbekistán	✓	déle než 12
Litva	✓	déle než 9	Velká Británie	staveniště, stavba nebo montáž	déle než 12
Lotyšsko	✓	déle než 9	Venezuela	✓	déle než 6
Lucembursko	staveniště, stavba nebo montáž bez dozoru	déle než 6	Vietnam	✓	déle než 6

Zdroj: Vlastní zpracování dle jednotlivých SZDZ

Pozn.: Časový test je uveden v měsících. Údaj ve tvary X/Y znamená déle než X měsíců v jakémkoliv Yměsíčním období začínajícím nebo končícím v příslušném kalendářním roce

Výsledky provedené analýzy definice staveb jsou zaznamenány v následující tabulce.

**Tabulka 3 Varianty definice staveb v jednotlivých SZDZ**

Definice staveb	Počet zemí
Žádná	1
Stejná	60
Rozšířená o poradenskou činnost nebo konstrukční projekt	4
Bez dozoru nebo instalačního projektu	4
Staveniště, stavba nebo montáž bez dozoru	13
<b>CELKEM</b>	<b>82</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Z uvedených výsledků vyplývá, že pouze v SZDZ s Nizozemskem není uvedena definice stavby vůbec. Širší definici staveb obsahuje 78% platných SZDZ, některé jsou ještě navíc rozšířeny o poradenskou činnost a konstrukční projekty. Definice pojmu ve smlouvě s USA je rozšířena o instalační nebo vrtací soupravu nebo loď využívanou pro průzkum či těžení. Definice staveniště, stavba nebo montáž bez dozoru s těmito činnostmi související je uvedena v 16% SZDZ. Bez dozoru nebo instalačního projektu je uvedeno 5% definic pojmu.

Časový test pro vznik stálé provozovny u staveb je v SZDZ stanoven v několika variantách. Varianty jsou zaznamenány v následující tabulce.

**Tabulka 4 Varianty časového testu v jednotlivých SZDZ pro stavbu**

Časový test	Počet zemí
Žádný	1
Déle než 12 měsíců	45
Déle než 9 měsíců	7
Déle než 6 měsíců (déle než 183 dnů)	26
Déle než 3 měsíce	1
9/12	1
6/12	1
<b>CELKEM</b>	<b>82</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Nejčastější variantou je časový test déle než 12 měsíců, který je uveden ve 45 smlouvách. Druhým nejčastějším vyjádřením je déle než 6 měsíců, to je uvedeno v 26 SZDZ. Ve smlouvě se Srí Lankou je časový test uveden ve dnech, tedy déle než 183 dnů. Celkem 7 států má ve smlouvě časový test déle než 9 měsíců. Nigérie má jako jediná časový test v délce 3 měsíce. Albánie a Egypt mají časový test ve tvaru X/Y, tedy déle než X měsíců v jakémkoliv Yměsíčním období začínajícím nebo končícím v příslušném kalendářním roce, u Albánie to je 9/12 a u Egyptu 6/12. Nizozemí jak již bylo zmíněno, stavby definované ve smlouvě vůbec nemá.

Jednotlivé SZDZ nemůžou občanům jednotlivých států přímo ukládat povinnosti, pokud nejsou uvedeny v právních předpisech, kterými jsou povinni se řídit. SZDZ nemůže daňové povinnosti ztížit ani rozšířit. V ZDP je časový test splněn „*přesáhne-li jejich doba trvání šest měsíců v jakémkoliv období 12 kalendářních měsíců po sobě jdoucích.*“<sup>128</sup>

V SZDZ s Nigérií je časový test pro vznik stálé provozovny u staveb stanoven ve lhůtě delší než 3 měsíce, v tomto případě z výše uvedených důvodů vznikne stálá provozovna na území ČR až po 6 měsících.

### **2.2.6 Porovnání platných smluv z pohledu definice službové stálé provozovny**

Druhé hledisko pro porovnání SZDZ se zaměřuje na službové stálé provozovny a pro zajímavost byly také analyzovány specifické definice stálých provozoven. V následující tabulce jsou zaznamenána data zjištěná z analýzy jednotlivých SZDZ.

K jednotlivým smluvním státům jsou uvedeny specifické definice stálých provozoven, pokud jsou ve smlouvě uvedeny. V případě skladu se jedná o sklad, který je poskytován jako skladní zařízení jiným osobám. U států, které mají v rozšířené definici sklad, nemají v odstavci, který definuje, co se nepovažuje za stálou provozovnu, zahrnuto dodání zboží.

---

<sup>128</sup> Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. §22 odst. 2.

**Tabulka 5 Přehled rozšířené definice stálé provozovny, službové stálé provozovny a přehled časových testů podle úpravy jednotlivých SZDZ**

	Specifická definice stálé provozovny	Službová stálá provozovna	Časový test	Smluvní stát	Specifická definice stálé provozovny	Službová stálá provozovna	Časový test
Albánie	farma, plantáž, sad nebo vinice	✓	6/12	Maďarsko	x	✓	6/12
Arménie	x	✓	6/12	Makedonie	x	✓	6/12
Austrálie	zemědělský, pastevcecký nebo lesnický majetek	✓	6/12 nebo těžké zařízení	Malajsie	včetně těžby dřeva nebo jiných lesních produktů	x	x
Ázerbájdžán	místo průzkumu	✓	6/12	Malta	včetně mimobřežního vrtu	✓	6/12
Bahrain	místo vrtu v pobřežních vodách	✓	6/12	Maroko	místo prodeje, sklad	✓	6/12
Barbados	x	✓	6/12	Mexiko	x	✓	6/12
Belgie	x	✓	9/15	Moldávie	x	✓	3/12
Bělorusko	x	x	x	Mongolsko	x	✓	6/12
Bosna a Hercegovina	x	✓	6/12	Německo	x	x	x
Brazílie	x	x	x	Nigérie	x	x	x
Bulharsko	x	✓	6/12	Nizozemí	x	x	x
Čína	x	jen včetně poradenských služeb	9/12	Norsko	x	✓	6/12
Dánsko	x	✓	6/12	Nový Zéland	x	+ výkon činnosti spočívající v průzkumu nebo těžbě; podnik v tomto státě provozuje těžké zařízení	6/12
Egypt	farma, plantáž	jen včetně poradenských služeb	6/12	Panama	x	✓	6/12
Estonsko	x	✓	6/12	Polsko	x	✓	6/12
Etiopie	komerční sklad, farma, plantáž, místo pro zemědělské, lesnické, plantážní nebo související činnosti	✓	6/12	Portugalsko	x	✓	12/15
Filipíny	x	✓	6/12	Rakousko	x	✓	6/12
Finsko	x	✓	12/18	Rumunsko	plantáž, farma, sad nebo vinice	✓	9/12
Francie	x	✓	9/15	Rusko	x	x	x
Gruzie	x	✓	6/12	Řecko	x	x	x
Hongkong	x	✓	6/12	Saúdská Arábie	x	jen včetně poradenských služeb	6/12
Chorvatsko	x	bez omezení	6/12	SAE	farma, plantáž	✓	6/12
Indie	prodejní místo, sklad, farmy, plantáže nebo místo pro zemědělské, lesnické, plantážní nebo související činnosti	x	x	Singapur	x	✓	6/12
Indonésie	x	jen včetně poradenských služeb	3/12	Slovensko	x	✓	6/12
Irsko	x	✓	6/12 s podmínkou vyžadující užití zařízení umístěných ve druhém státě	Slovinsko	x	✓	6/12
Island	x	✓	6/12	Srbsko a Černá Hora	x	✓	9/12
Itálie	x	x	x	Srí Lanka	sklad, zemědělské hospodářství, farma, plantáž	x	x
Izrael	x	✓	6/12	Sýrie	místo prodeje	✓	6/12
Japonsko	x	x	x	Španělsko	x	x	x
JAR	x	✓	6/12	Švédsko	x	x	x
Jordánsko	místo prodeje, sklad	✓	6/12	Švýcarsko	x	x	x
Kanada	x	✓	6/12	Tádžikistán	x	✓	6/12
Kazachstán	x	✓	déle než 12	Thajsko	farma, plantáž, sklad	včetně konzultačních	6/12
Korejská republika	x	x	x	Tunís	x	x	x
KLDR	x	✓	6/12	Turecko	x	✓	6/12
Kuvajt	x	+ definice pro technické, mechanické nebo vědecké zařízení	6/12	Ukrajina	sklad	✓	3/12
Kypr	x	bez omezení	6/12	USA	x	jen včetně poradenských služeb	9/12
Libanon	farma, plantáž, sad nebo vinice	✓	9/12	Uzbekistán	x	✓	6/12
Litva	x	✓	6/12	Velká Británie	zařízení nebo stavby používaná k výzkumu nebo využití přírodních zdrojů	x	x
Lotyšsko	x	✓	6/12	Venezuela	vrtací souprava nebo loď používaná pro průzkum nebo rozvoj přírodních zdrojů	✓	6/12 služby jsou provozovány ve druhém státě ve prospěch spřízněného podniku
Lucembursko	x	x	x	Vietnam	nebo průzkumu přírodních zdrojů	✓	6/12

Zdroj: Vlastní zpracování dle jednotlivých SZDZ

Pozn.: Časový test je uveden v měsících. Údaj ve tvaru X/Y znamená déle než X měsíců v jakémkoliv Yměsíčním období začínajícím nebo končícím v příslušném kalendářním roce.

Službová stálá provozovna je definovaná v 73 SZDZ, tedy v 77% SZDZ, které má ČR uzavřené. Zbylých 19 smluv nemá, stejně jako Německo, službovou stálou provozovnu definovanou. Za výstupní definici službové stálé provozovny je považováno znění uvedené v SZDZ se Slovenskem, ve které je uvedeno mimo jiné, že za poskytování služeb se považuje také poskytování poradenských a manažerských služeb. Od tohoto výčtu se některé státy odklání nebo ho modifikují. Jednou z modifikací je definice bez uvedených činností, další státy mají např. uvedenou jen poradenskou činnost.

V SZDZ s Austrálií, Egyptem, Izraelem, Kazachstánem, Maďarskem, Rumunskem a USA je definice službové stálé provozovny odlišná pouze o přidanou závorku „(u jednoho nebo souvisejícího projektu)“. Toto ustanovení dává daňovým subjektům větší jistotu při určování vzniku stálé provozovny. Časový test se u těchto zemí počítá pro jednotlivé nebo spolu související projekty.

Časový test je uváděn v měsících a obvykle ve tvaru X/Y, tedy déle než X měsíců v jakémkoliv Yměsíčním období začínajícím nebo končícím v příslušném kalendářním roce. Varianty uváděné v jednotlivých SZDZ jsou zaznamenány v následující tabulce.

**Tabulka 6 Varianty časového testu v jednotlivých SZDZ pro službovou stálou provozovnu**

Časový test	Počet zemí
Bez službové stálé provozovny	19
3/12	3
6/12	50
9/12	5
9/15	2
12/15	1
12/18	1
Déle než 12 měsíců	1
<b>CELKEM</b>	<b>82</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Nejkratším časovým testem je 3/12 u Moldávie, Ukrajiny a Indonésie, zde opět dochází k určení povinnosti daňovému subjektu nad rámec ZDP, vznik stálé provozovny



by v těchto případech byl posuzován dle ZDP, tedy dle 6/12. Časový test 6/12 obsahuje 50 smluv z 63, které obsahují definici stálé provozovny. Zbylých 10 smluv obsahuje časový test ve tvaru 9/12, 9/15, 12/15, 12/18 a déle než 12 měsíců.

Některé státy mají podmínku časového testu rozšířenou o splnění další nebo současně mají alternativní podmínku vzniku stálé provozovny. V SZDZ s Austrálií je stanovena další podmínka, službová stálá provozovna může vzniknout splněním časového testu nebo když je těžké zařízení užíváno v tomto státě podnikem, pro podnik nebo na základě kontraktu s podnikem. V SZDZ s Kuvajtem je např. stanovena souběžná podmínka: „*Předpokládá se, že podnik jednoho smluvního státu má stálou provozovnu ve druhém smluvním státě, jestliže technické, mechanické nebo vědecké zařízení nebo stroje jsou používány nebo instalovány tímto podnikem v tomto druhém smluvním státě déle než šest měsíců v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období.*“<sup>129</sup>

Následující kapitola se věnuje předmětu odporných sporů, konkrétně střetu výše analyzovaných hledisek stálé provozovny – střetu definice staveniště a službové stálé provozovny.

### **2.2.7 Předmět odborných sporů dozorové činnosti staveniště x službové stálé provozovny**

U platných SZDZ, které mají definované „staveniště nebo stavební, montážní nebo instalační projekt nebo dozor s tím spojený...“<sup>130</sup> a SZDZ, které mají definovanou službovou stálou provozovnu, vyvstává otázka, po kolika měsících vznikne stálá provozovna např. stavebnímu inženýrovi, který provádí stavební dozor na území ČR např. po dobu 8 měsíců.<sup>131</sup>

Tato situace může nastat např. u smluv se Slovenskem, Rakouskem a Polskem. Stálá provozovna v případě staveb u vybraných SZDZ vzniká po době delší 12 měsíců,

---

<sup>129</sup> Smlouva č. 48/2004 Sb.m.s. mezi Českou republikou a státem Kuvajt o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.

<sup>130</sup> Smlouva č. 100/2003 Sb.m.s. mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku. Čl. 5 odst. 3a.

<sup>131</sup> SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3.vyd. 2013. s. 72-84.

v tomto případě by tedy stálá provozovna stavebnímu inženýrovi vzniknout neměla. Službová stálá provozovna u vybraných SZDZ vzniká u činností, které splňují test 6/12, pokud by dozorové činnosti byly zařazeny do této kategorie, stálá provozovna by vznikla. Je nutné specifikovat, zda lze na dozorové činnosti spojené se stavbou pohlížet jako na poskytování nespecifických služeb.<sup>132</sup>

SZDZ nemůžou daňovému poplatníkovi ukládat žádné povinnosti, které nejsou součástí právních předpisů, kterými jsou povinni se řídit. V ZDP je stálá provozovna stanovena stejně jako v SZDZ se Slovenskem. Na první pohled se zdá, že by stálá provozovna stavebnímu inženýrovi vzniknout neměla, její vznik ZDP neukládá, a tudíž je nutné činnost kvalifikovat jako stálou provozovnu vzniklou z titulu poskytování nespecifických služeb, tedy vznik po 6 měsících.<sup>133</sup>

S tímto výkladem se Ing. Vlastimil Sojka neztotožňuje a považuje ho za nesprávný. Říká, že: „nelze odhlédnout od skutečnosti, že SZDZ skýtá daňovému subjektu příznivější administrativní a možná i výhodnější daňový režim než český právní předpis. Smlouvy se může účinně odvolávat, neboť v daném případě z jeho hlediska nejde o uložení nové povinnosti, nýbrž naopak o využití práva zdaňovat příjmy pouze v zemi rezidence.“<sup>134</sup>

Ministerstvo financí ČR vydalo s cílem snížení administrativní náročnosti, zjednodušení daňového řízení a zajištění jednotného postupu při zdaňování příjmů nerezidentů ČR pokyn D-154. Tímto pokynem se celá situace ještě více zkomplikovala. Pokyn D-154 udává plátcí povinnost provést zajištění daně u vyplaceného příjmu ze služeb rezidentovi smluvního státu v případě, že kontrakt přesáhne dobu 6 měsíců nebo delší stanovenou v SZDZ. Jak je zřejmé tento pokyn vůbec nebere v potaz, že stálá provozovna v jednotlivých SZDZ není vůbec stanovena, tudíž by neměla vzniknout a nemělo by dojít k zajištění daně ani srážce podle zvláštní sazby daně, stejně jako

---

<sup>132</sup> SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3.vyd. 2013. s. 72-84.

<sup>133</sup> tamtéž.

<sup>134</sup> SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 2008. s. 70.

v případě, že časový test není překročen. Z uvedeného tedy vyplývá, že stálá provozovna při poskytování služeb vznikne vždy po uplynutí lhůty 6 měsíců.<sup>135</sup>

Předmětem následující kapitoly jsou vybrané judikáty, věnující se problematikým ustanovením týkající se stále provozovny. Závěry soudů mají důležitý význam pro správnou interpretaci SZDZ.

## **2.3 Judikáty**

V následující kapitole budou uvedeny vybrané judikáty a rozhodnutí soudů, které se věnují problematice stále provozovny. Z problematiky zamezení dvojího zdanění zaměřené na stálou provozovnu vyplývá nesnadnost správného určení vzniku stále provozovny, tedy i odvodu daně ve správné výši správnému správci daně. Z tohoto důvodu mnoho daňových subjektů podává žalobu proti rozhodnutí správce daně k příslušnému soudu. Daňové subjekty v tomto sporu vystupují na straně žalobců a Finanční ředitelství na straně žalované.

### **2.3.1 Vznik službové stále provozovny (rozhodnutí Krajského soudu sp. zn. 30 Ca 41/95)**

Vznik tzv. službové stále provozovny subjektu z Velké Británie na území ČR byl řešen u Krajského soudu v Plzni pod sp. zn. 30 Ca 41/95. Současná podoba Smlouvy č. 89/1992 mezi vládou České a Slovenské federativní republiky a vládou Spojeného království Velké Británie a Severního Irska o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a zisků z majetku, ani podoba v době vynesení rozsudku neobsahovala separátní ustanovení čl. 5 týkající se vymezení tzv. službové stále provozovny, stejně tak neobsahuje časový test, který je ve většině případů šest měsíců v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období.

Správní orgán při určení stále provozovny britskému subjektu, pracovníkům firmy, kteří dojížděli do ČR za účelem poskytování poradenských služeb, vycházel ze ZDP. Rozsudek stanovil, že vzhledem k tomu, že smlouva má svou vlastní definici stále

---

<sup>135</sup> Pokyn ministerstva financí č. D-154 k postupu při zdaňování daňových nerezidentů u příjmů souvisejících s činnostmi podle §22 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů.

provozovny, nemůže správní orgán vycházet z definice §22 ZDP, která časový test šest měsíců uvádí, a to ani podpůrně, neboť oba výklady jsou naprosto odlišné. Ustanovení §37 ZDP říká, že se tento zákon použije pouze v případě, pokud mezinárodní smlouva, kterou je ČR vázána, nestanoví jinak. Kvalifikace stálé provozovny dle ZDP je v tomto případě nezákonná.<sup>136</sup>

### **2.3.2 Vznik službové stálé provozovny (rozhodnutí Městského soudu v Praze sp. zn. 10 Ca 39/2004-97)**

Stejnou problematikou se zabýval Městský soud v Praze v rozsudku sp. zn. 10 Ca 39/2004-97. V tomto rozsudku Městský soud širěji popisuje postup při aplikaci smlouvy, tedy správného definování stálé provozovny, kdy správce daně pochybil a nedodržel postup a opíral se a pohlížel na nesprávné prameny. Správce daně musí nejdříve pohlížet na ustanovení mezinárodní smlouvy, která má aplikační přednost před vnitrostátními zákony. Musí být pohlíženo na smlouvu s daným státem a nebrat v potaz specifikaci v jiných smlouvách.

V tomto případě se jednalo o rakouskou poradenskou firmu, která prováděla na území ČR svou činnost. Činnost nebyla poskytována prostřednictvím trvalého zařízení. Rozsudek soudu je shodný se žalobcem v tom, že stálá provozovna na území ČR nevnikla.<sup>137</sup>

### **2.3.3 Poradenská činnost (č. Afs 108/2004 – 106)**

V judikátu č. Afs 108/2004 – 106 Městský soud v Praze zrušil rozhodnutí Finančního ředitelství ve věci neprovedeného zajištění daně z titulu prováděných služeb rakouskou firmou PI GmbH. Kontrakt česká firma s rakouskou firmou uzavřela s účinností od 1. 1. 1997 na poradenskou činnost. Služby byly poskytovány 9 osobami průběžně do prosince roku 2000. Finanční úřad se domníval, že dle ZDP v souladu s čl. 5 SZDZ s Rakouskou republikou vznikla subjektu na území ČR stálá provozovna. Z tohoto titulu se finanční úřad domníval, že se žalobce stal plátcem daně a byl povinen

---

<sup>136</sup> SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3.vyd. 2013. s. 84-98.

<sup>137</sup> Rozsudek sp. zn. 10 Ca 39/2004-97 [online]. Dostupné z: <[www.judikaty.info](http://www.judikaty.info)>.

provádět z každé úhrady do zahraničí za poskytnuté služby zajištění daně, stejně tak nesplnil povinnost oznámit uzavření kontraktu s firmou se sídlem v Rakousku, které z tohoto titulu mohla vzniknout stálá provozovna. Žalovaný oponoval, že ČR považuje dle ZDP za rozhodující kritérium dobu trvání skutečné poskytované služby, pokud tedy skutečná fyzická přítomnost a aktivní poskytování služeb pro český daňový subjekt nepřesáhne 6 měsíců v jakémkoli období 12 kalendářních měsíců po sobě jdoucích, stálá provozovna nevznikne. Dle žalovaného byly služby poskytované průběžně a podmínky pro vznik stálé provozovny nebyly naplněny. Dny se podle žalovaného sčítají, a teprve až součet přesáhne 183 dní, vznikne stálá provozovna. Žalovaný se rovněž odvolával na pokyn Ministerstva financí D-154. Podle žalovaného SZDZ může lhůtu modifikovat, odvolává se na USA. Žalovaný apeluje na správné zatřídění příjmů dle ZDP, pak až podle SZDZ pokud existuje.<sup>138</sup>

Žalobce se zrušení rozhodnutí domáhá z důvodu špatného posouzení vzniku stálé provozovny v rozporu se zákonem, a to nesprávnou aplikací SZDZ s Rakouskem jako vyšší právní síly ve vztahu se ZDP. Skutečnost, že jiné smlouvy obsahují odlišnou, výhodnější definici stálé provozovny, neopravňuje žalovaného k aplikaci tohoto výkladu na SZDZ s Rakouskem. Žalobce apeluje na to, že rakouská firma neměla k dispozici žádné trvalé zařízení k výkonu činnosti, rakouským zaměstnancům nebyly vyhrazeny žádné prostory, které by mohly trvale nebo pravidelně užívat. Zaměstnanci dojížděli na různá místa, za různým účelem. Dle žalobce žalovaný neoprávněně aplikoval posouzení na základě časového testu, přestože ke vzniku stálé provozovny nedošlo. Žalobce se odvolával i na výše zmíněný rozsudek sp. zn. 30 Ca 41/95, který koresponduje s jeho názorem.<sup>139</sup>

Soud shledal právní argumenty žalobce důvodnými. Soud dále uvedl ustanovení čl. 10 Ústavy ČR, která jednoznačně určuje aplikační přednost mezinárodní smlouvy. Pokud tedy SZDZ upravuje vznik stálé provozovny oproti ZDP odlišně, má SZDZ aplikační přednost. Postup při aplikaci je tedy zcela opačný než, jak jej vnímá žalovaný. Navíc je nutné aplikovat takovou SZDZ, která se vztahuje na dané subjekty, bez ohledu na jiné SZDZ. Podle čl. 7 odst. 1 SZDZ s Rakouskem mohou být zisky podniku jednoho smluvního státu zdaněny jen v tom státě, pokud podnik nevykonává svou činnost

---

<sup>138</sup> Judikát č. Afs 108/2004 – 106 [online]. Dostupné z: <www.judikaty.info>.

<sup>139</sup> tamtéž.

prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna. Soud dále uvádí, že v SZDZ s Rakouskem není stanovena stálá provozovna vznikající poskytováním služeb včetně poradenských nebo manažerských činností, v závislosti na splnění časového testu. Soud má shodně se žalobcem, že rakouské firmě nevznikla na území ČR stálá provozovna, nebylo naplněno trvalé zařízení, proto nevznikla oznamovací povinnost, a tím ani povinnost zajištění daně. Soud podotýká, že rozhodnutí sp. zn. 30 Ca 41/95 není zavazujícím vnitrostátním tzv. precedenčním právem, jednalo se o aplikaci česko-britské SZDZ, ale od posuzovaného případu se neliší.<sup>140</sup>

#### **2.3.4 Montáž a instalační projekt (č. 2 Afs 29/2012 – 18)**

V judikátu č. 2 Afs 29/2012 – 18 Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost, na rozhodnutí Krajského soudu, který zamítl žalobu slovenské fyzické osoby, jíž byla Finančním úřadem ve Zlíně doměřena daň z příjmu fyzických osob na základě výsledků daňové kontroly správce daně. Slovenský rezident v ČR nepodal daňové přiznání ani po výzvě, finanční úřad tedy předpokládal, že daný subjekt vykázal nulovou daňovou povinnost. Zmiňovaný poplatník v ČR podnikal, prováděl práce v provozu české firmy, konkrétně svářečské práce na dokončení rozpracovaných dílů pro kontejnery pro jejich finální komplementaci. Daňový subjekt mylně na svou činnost vztáhl odst. 3 článku 5 Smlouvy č. 100/2003 Sb.m.s. mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku, který pojednává o staveništi nebo stavebním, montážním nebo instalačním projektu nebo doзору s ním spojeným. Žalobce svou činnost označil jako montáž či instalační projekt a opíral se o časový test u těchto činností.<sup>141</sup>

Dle rozhodnutí Krajského soudu nepřicházelo posouzení dle čl. 5 odst. 3 v úvahu. Nezbytným znakem pro vznik stálé provozovny je trvalé zařízení pro podnikání, které žalujícímu v českém podniku bezesporu vzniklo. Činnosti obsahově neodpovídají interpretaci montážního či instalačního projektu, charakter prací byl kompletní

---

<sup>140</sup> Judikát č. č. Afs 108/2004 – 106 [online]. Dostupné z: <www.judikaty.info>.

<sup>141</sup> Judikát č. 2 Afs 29/2012-18 [online]. Dostupné z: <www.judikaty.info>

jednotlivých výrobků určených k prodeji, což se podařilo soudu z dokumentace prokázat.<sup>142</sup>

### **2.3.5 Stavba – vznik stálé provozovny (rozhodnutí Krajského soudu sp. zn. 30 Ca 97/99)**

Rozhodnutím Krajského soudu sp. zn. 30 Ca 97/99 bylo usneseno, že příjmy plynoucí ze staveniště, stavby, montáže nebo instalačního projektu na území ČR daňovému rezidentovi Slovenska podléhají zdanění na území ČR okamžikem vzniku stálé provozovny, dle smlouvy po uplynutí časového testu 12 měsíců. Zisky, které plynou podniku z této činnosti do uplynutí této lhůty, daněny nebudou a stanou se předmětem daně jen ve smluvním státě rezidence. Od okamžiku vzniku stálé provozovny podléhají příjmy zdanění ve státě zdroje.<sup>143</sup>

### **2.3.6 Činnost sportovce x stálá provozovna (č. 9 Afs 85/2007-75)**

Dalším vybraným judikátem je judikát č. 9 Afs 85/2007-75 Nejvyššího správního soudu, který kasační stížnost zamítl a potvrdil tak rozsudek Krajského soudu v Brně. Žalobce podával žalobu proti platebnímu výměru na daň z příjmů fyzických osob vybíranou srážkou podle zvláštní sazby daně. Žalobcem je fyzická osoba, občan Slovenské republiky, profesionální hráč hokeje. Žalobce své příjmy nezdanil dle zvláštní sazby daně uvedené v ZDP, ale z vyplácených částek bylo sraženo 10% dle téhož zákona.<sup>144</sup>

Dle správce daně byl tento postup nesprávný, proto byla daň doměřena platebním výměrem. Profesionální hráči hokeje měli na území ČR příjmy z osobně vykonané činnosti. Zákon o dani z příjmu se použije jen, pokud nestanoví mezinárodní smlouva jinak. Dle čl. 17 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi ČR a Slovenskem je možné tyto příjmy zdanit na území ČR, za podmínky, že je daň upravena vnitrostátními zákony. Smlouva neupravuje zdanění, proto je možné použít ZDP. U daňových

---

<sup>142</sup>Judikát č. 2 Afs 29/2012-18 [online]. Dostupné z: <www.judikaty.info>

<sup>143</sup>SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3.vyd. 2013. s. 61-72.

<sup>144</sup>Judikát č. 9 Afs 85/2007-75 [online]. Dostupné z: <www.judikaty.info>

nerezidentů může být zdaněn pouze příjem pocházející ze zdrojů na území ČR. Příjem z osobně vykonané činnosti nebo zhodnocované veřejné vystoupení sportovce dle §22 ZDP do této kategorie příjmu spadá. Žalobce se domníval, že když měli hokejisté k provozování činnosti pronajaty nebytové prostory ve dvou městech na území ČR, že jim z tohoto titulu vznikla na obou místech stálá provozovna, a na zdanění se tedy vztahuje výjimka a dle §36 nebude příjem zdaněn. Hokejisti jsou rezidenty Slovenské republiky, celosvětové příjmy tedy podléhají zdanění v této zemi, vypočtenou daň mohou snížit o zaplacenou daň v ČR.<sup>145</sup>

Činnost sportovce je stanoven v čl. 17 Smlouvy a vyjímá je z široké a obecné kategorie ostatních zisků. Smlouva vyjadřuje jasně možnost zdanění těchto příjmu ve státě, kde dochází k jejich výkonu. Činnosti sportovce mají být tedy zdaněné v ČR dle českých zákonů. Rozsudek dále uvádí, že zdanění těchto příjmů jako příjmy stálé provozovny podniku, by odporoval české právní úpravě, jejíž aplikaci smlouva určuje a nijak ji nemodifikuje.

### **2.3.7 Provozování herních automatů (č. ESD C – 186/84)**

Ve věci Berholz se jednalo o poskytování služeb spotřebitelům spojené s herními automaty, juke-boxy a podobnými zařízeními na palubách trajektů. Německý provozovatel herních automatů instaloval některé automaty na paluby trajektů, které pluly do teritoriálních vod Německa a Dánska. Obsluha, údržba a opravy byly prováděny v pravidelných intervalech zaměstnanci provozovatele herních automatů. Německý finanční úřad požadoval po podnikateli zdanění veškerého obrátu z herních automatů, i těch umístěných na trajektech. Podnikatel namítal, že služby poskytované prostřednictvím automatů na palubách trajektů jsou služby poskytované prostřednictvím stálé provozovny, která na palubách trajektů vznikla.<sup>146</sup>

Německý národní soud požádal o stanovisko Soudního dvora ES, jelikož se domníval, že se jedná o výklad komunitárních pojmů, jejichž jednotný výklad by měl být k dispozici. Soudní dvůr konstatoval, že přednostně je nutné vycházet z místa, kde má

---

<sup>145</sup>Judikát č. 9 Afs 85/2007-75 [online]. Dostupné z: <www.judikaty.info>

<sup>146</sup>STEIDL, F. a ŠPÁD M. Provozovna podnikatele v obchodním a daňovém právu. *Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů* [online].



poskytovatel sídlo. Jiné místo lze aplikovat jen tehdy, pokud sídlo poskytovatele není smysluplné pro daňové účely nebo je v konfliktu s jiným členským státem. Provozování herních automatů na palubě lodi může být považováno za stálou provozovnu, pokud obsahuje trvalou přítomnost personálních a materiálových zdrojů nezbytných pro zajištění služeb.<sup>147</sup>

### 2.3.8 Požadavek registrace v profesní komoře (č. ESD C-58/98)

V tomto verdiktu řešil Soudní dvůr případ nizozemského architekta Josefa Corstena, který realizoval zakázku v Německu. Architektovi byla inspekci práce uložena pokuta za to, že nebyl zapsán v německém registru spravovaném Průmyslovou obchodní komorou.<sup>148</sup>

Německý soud se i v tomto případě obrátil na soudní dvůr ES s dotazem, zda je udělení této pokuty v souladu se Smlouvou o založení ES. Soud dospěl k názoru, že požadavek na registraci není s evropským právem v rozporu, může být žádoucí kvůli ochraně spotřebitele. Soudní dvůr si položil otázku, zda je požadavek inspekce práce přiměřený. Procedura registrace, nemá povahu prostého ohlášení, skládá se z uznání kvalifikace a placené žádosti o zápis a s odkazem na krátkodobý charakter poskytování služeb, označil Soudní dvůr požadavek registrace za neadekvátní. A to i přesto, že registrace byla zavedena pro domácí i zahraniční poskytovatele služeb. Registrace, která má povahu jednoduchého ohlášení, není dle Soudního dvora vnímána za významnou překážku volného pohybu služeb (obdobně jako notifikační procedura u vysílání pracovníků). Členství v profesní komoře či obdobné povolení k výkonu činnosti může být vnímáno jako neadekvátní překážku poskytování služeb.<sup>149</sup>

---

<sup>147</sup> STEIDL, F. a ŠPÁD M. Provozovna podnikatele v obchodním a daňovém právu. *Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů* [online].

<sup>148</sup> Aktualizovaná a rozšířená pravidla pro volný pohyb služeb a svobodu usazování v EU. JOKLOVÁ, K. a kol. *EUROSKOP.CZ: Věcně o Evropě* [online].

<sup>149</sup> tamtéž.

### 2.3.9 Poskytování právnických služeb (EDS č. C-33/74)

Nizozemský občan van Binsbergen, si najal pro svou obhajobu právníka. Právník, pan Kortmann, se stal belgickým rezidentem, nizozemské úřady umožňovaly zastoupení jen rezidenty Nizozemska, obhajoba mu nebyla v tomto případě umožněna.<sup>150</sup>

Soudní dvůr v tomto případě stanovil, že požadavek je v souladu s evropským právem, jen pokud je založen na nediskriminačním principu a je odůvodnitelný veřejným zájmem a je proporcionálně přiměřený.<sup>151</sup>

---

<sup>150</sup> Aktualizovaná a rozšířená pravidla pro volný pohyb služeb a svobodu usazování v EU. JOKLOVÁ, K. a kol. *EUROSKOP.CZ: Věcně o Evropě* [online].

<sup>151</sup> tamtéž.

### 3 ZÁVĚREČNÁ ČÁST

Z teoretického východiska předchozích kapitol je možné sestavit následující úkony/povinnosti, které pro daňové subjekty vyplývají před samotným vznikem stálé provozovny a po něm. Tyto úkony jsou zpracovány do následující tabulky.

**Tabulka 7 Nutné úkony pro výkon činnosti na území ČR**

Časové rozložení úkonů	Jednotlivé úkony
Před začátkem výkonu činnosti	1) Ověření regulovaných činností
	1a) Ohlášení činnosti před jejím výkonem
	2) Ověření kvalifikace
	3) Uzavření kontraktu
	4) Oznámení uzavření kontraktu s daňovým nerezidentem ČR
	5) Nutná dokumentace
	5a) Žádost o vystavení potvrzení A1
	5b) Evropský průkaz zdravotního pojištění
	5c) Notifikační proces
Během výkonu činnosti	6) Žádost o povolení k pobytu pro občany EU
	7) Konzultace činnosti se SZDZ
	8) Oznamovací povinnost zřízení stálé provozovny a její umístění na území ČR
Po ukončení výkonu činnosti	9) Podání přiznání k dani z příjmu

Zdroj: Vlastní zpracování

Ad. 1) Před samotným uzavřením smlouvy je nutné si v databázi regulovaných povolání na webových stránkách Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy prověřit, zda daná činnost není regulována. Kvalifikace a rozsah regulovaných činností v ČR se mohou v jednotlivých státech značně lišit. ČR se řadí ke státům, které mají velké množství regulovaných činností (cca 390 regulovaných povolání a odborných činností).<sup>152</sup>

Ad. 1a) V případě, že se jedná o regulovanou činnost je podnikatel povinen výkon činnosti na území ČR předem ohlásit. Ohlášení lze podat prostřednictvím formuláře

<sup>152</sup> Databáze regulovaných povolání. *Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy* [online].

Oznámení fyzické osoby na Ministerstvu školství, mládeže a tělovýchovy, které případně toto oznámení postoupí příslušnému ministerstvu. Vyplněný formulář vztahující se k modelovému příkladu je součástí příloh diplomové práce (Příloha 2).

Ad. 2) Odbornou kvalifikací se rozumí způsobilost fyzické osoby k výkonu regulované činnosti. Pokud daná činnost vyžaduje z její povahy kvalifikaci, je nutné tuto kvalifikaci před prvním poskytnutím služby ověřit. Na základě kvalifikace v jednom státě EU, může subjekt vykonávat tuto činnost i v ostatních členských zemích. Příslušné úřady mohou z titulu rozdílné klasifikace jednotlivých profesí požádat o splnění dalších kompenzačních opatření.

Žádost o uznání odborné kvalifikace/odborné kvalifikace a jiné způsobilosti je povinen podat držitel kvalifikace fyzická osoba nebo odpovědný zástupce právnické osoby. Právnická osoba může provozovat živnost prostřednictvím odpovědného zástupce. Odpovědným zástupcem je fyzická osoba stanovená právnickou osobou, ta odpovídá za řádný provoz živnosti. S právnickou osobou je zástupce ve smluvním vztahu. Odpovědný zástupce musí splňovat všeobecné nebo zvláštní podmínky pro provozování živnosti vyplývající ze Zákona o živnostenském podnikání. Odpovědným zástupcem může být statutární orgán právnické osoby nebo jeho člen.<sup>153, 154</sup>

U vyslaných pracovníků se ohlášení ani jiné ověření nevyžaduje. V ČR osvědčení vydává Ministerstvo průmyslu a obchodu na základě Žádosti o uznání odborné kvalifikace.<sup>155</sup> Tato žádost je součástí příloh diplomové práce (Příloha 3).

Ad. 3) Dobře koncipovanou smlouvou o dílo či o poskytnutí služby může daňový subjekt předejít velkým nepříjemnostem.

Klíčové náležitosti smlouvy o dílo/poskytnutí služby:

- Základní ustanovení – určení smluvních stran a předmětu smlouvy. Smlouva o dílo/poskytnutí služby může dále obsahovat podrobnou specifikaci díla.<sup>156</sup>

---

<sup>153</sup> Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů. §11 odst.1-4.

<sup>154</sup> Zákon č. 18/2004 Sb., o uznávání odborné kvalifikace, ve znění pozdějších předpisů. §3.

<sup>155</sup> Pravidla pro volný pohyb služeb a svobodu usazování v EU - přeshraniční poskytování služeb. *BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export* [online].

<sup>156</sup> Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů. §536.

- Provedení díla – v této části smlouvy si smluvní strany určí termíny provedení díla, dále pak povinnosti předání díla. Při provádění díla postupuje zhotovitel samostatně, tímto ustanovením zhotovitel zabrání při vykonávání činnosti na území druhého státu fikci vzniku pracovně-právního vztahu.<sup>157</sup>
- Věci určené k provedení díla – při přeshraničním poskytování služeb na základě smlouvy o dílo je vhodné do této části smlouvy uvést, že při zhotovování díla bude zhotovitel používat výlučně své pracovní nástroje. Používání věcí objednatele by mohlo být klasifikované jako pracovně-právní vztah.<sup>158</sup>
- Vlastnické právo k zhotovované věci a nebezpečí škody za ní.<sup>159</sup>
- Cena za dílo - smlouva by měla tedy být koncipována na základě odměny za zhotovení díla či provedení výkonu. Smlouva by v žádném případě neměla obsahovat hodinovou nebo jinak časově určenou mzdu, touto formulací by daňový subjekt mohl být považován za zaměstnance zahraničního objednatele, čímž by mohl být ze strany úřadů nařčen, že obchází přechodná období na vysílání pracovníků nebo notifikační procedury. Dobře formulovanou smlouvou zhotovitel vyloučí podezření nelegálního zaměstnávání, ze kterého oběma stranám plynou nemalé pokuty.<sup>160</sup>
- Způsob provádění díla – v této části smlouvy si smluvní strany mohou určit např. provádění kontrol zhotovovaného díla, předání díla, skryté vady, neschopnost dílo dokončit.<sup>161</sup>
- Provedení díla – stanovení za jakých podmínek zhotovitel splní svoji povinnosti.
- Vady díla a sankce.<sup>162</sup>

Doporučuje se také mít k dispozici kopii objednávky/smlouvy v českém jazyce.

<sup>157</sup> Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů. §536.. §537-538.

<sup>158</sup> tamtéž. §539-541.

<sup>159</sup> tamtéž. §542-545.

<sup>160</sup> tamtéž. §546-549.

<sup>161</sup> tamtéž. §550-553.

<sup>162</sup> tamtéž. §554-565.

Ad. 4) Daňoví rezidenti a stálé provozovny daňových nerezidentů ČR jsou povinni neprodleně oznámit uzavření kontraktu s daňovým nerezidentem ČR, na jehož základě může dojít ke vzniku stálé provozovny, místně příslušnému správci daně. Tato povinnost vyplývá z §38t odst. 2 ZDP.

Ad. 5) Úkony jsou společné pro podnikatele fyzické osoby, vyslané pracovníky i pro subjekty, které chtějí svoji činnost vykonávat na území ČR.

Migrující občané EU musí mít jednoznačně určeno, v jakém státě jsou důchodově, nemocensky a zdravotně pojištěni. V zásadě je člověk sociálně a zdravotně pojištěn pouze v jednom státě, v tom kterém pracuje bez ohledu na ostatní skutečnosti. V případě volného pohybu služeb, zaměstnanec vykonává práci na území ČR, ale nepodléhá českým právním předpisům o sociálním zabezpečení a jeho účast na pojištění se řídí právními předpisy jiného členského státu EU. V tomto případě je nutné zažádat o potvrzení o příslušnosti k právním předpisům sociálního zabezpečení.<sup>163</sup> Vyplněná žádost pro slovenskou OSVČ je součástí příloh diplomové práce (Příloha 4).

Evropský průkaz zdravotního pojištění je další náležitostí, kterou je nutné splnit před odjezdem. Tato bezplatná karta se zřizuje pro dočasný pobyt v zemích EU, na Islandu, v Lichtenštejnsku, Norsku a Švýcarsku a její vlastnictví zajistí nezbytnou lékařskou péči ve státním lékařském zařízení za stejných podmínek a také za stejnou cenu, jako lidem pojištěným v dané zemi. Kartou lze získat v příslušné zdravotní pojišťovně v daném státě rezidenství.<sup>164</sup>

Živnostenský list je také vhodné přeložit do češtiny.

Notifikačním procesem se při vysílání pracovníků rozumí jejich nahlášení na příslušném pracovním úřadě. Povinnost nahlášení má v případě vysílání pracovníků na území ČR český partner.<sup>165</sup>

Ad. 6) Žádost o povolení k pobytu pro občany EU podává občan EU, který hodlá na území ČR pobývat déle než 3 měsíce.<sup>166</sup>

---

<sup>163</sup> Pravidla pro volný pohyb služeb a svobodu usazování v EU - přeshraniční poskytování služeb. *BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export* [online].

<sup>164</sup> Evropský průkaz zdravotního pojištění. *Evropská komise* [online].

<sup>165</sup> tamtéž.

Ad. 7) Daňový poplatník si musí zjistit, zda má ČR se státem rezidenství uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění. Pokud ano, použije její aktuální znění. Pokud smlouvu uzavřenou nemá, postupuje dle platné české legislativy.

Daňový subjekt především kontroluje, zda bude daný příjem danit, jakým způsobem a jestli mu na území ČR vznikla stálá provozovna a s ní spojené povinnosti.

Ad. 8) Daňový řád, §125 – 127 ukládá daňovému subjektu, jemuž na území ČR vznikla stálá provozovna, povinnost její vznik a umístění na území ČR oznámit místně příslušnému správci daně. Do 15 dnů je také daňový subjekt povinen dle §39 odst. 3 ZDP podat přihlášku k registraci k dani u příslušného správce daně

V případě nejasností se mohou daňové subjekty obrátit s dotazem na Hospodářskou komoru, Informační středisko EU nebo např. Centrum pro regionální rozvoj ČR Enterprise EUROPE. Všechny zmíněné organizace jsou schopny daňovým subjektům poradit jak v daném případě postupovat, výhodou je provázanost s organizacemi v zahraničí. Mohou tedy přímo kontaktovat pobočku v zemi určení, daňový subjekt, tak bude mít přesné informace.

V následující kapitole jsou shrnuty modelové příklady vzniku stálé provozovny na území ČR.

---

<sup>166</sup> Evropský průkaz zdravotního pojištění. *Evropská komise* [online].

### 3.1 Modelové příklady

Následující kapitola je věnována praktickým příkladům. První příklad je zaměřený na službovou stálou provozovnu a jednotlivé úkony, vztahující se k výkonu dané činnosti na území ČR, které musí daňový subjekt provést.

Druhý modelový příklad je zaměřený na stavební a montážní činnost, na povinnosti daňového subjektu při vzniku stálé provozovny a na doporučení, jak vzniku stálé provozovny předejít.

#### 3.1.1 Příklad službové stálé provozovny

Slovenská fyzická osoba, podnikatel, dosud na území ČR ani jiného členského státu EU zednické práce neposkytoval (kromě Slovenska). Slovenský podnikatel má řádně ukončené střední odborné vzdělání s maturitní zkouškou, v příslušném oboru podniká téměř 10 let.

Slovenského podnikatele si najala česká soukromá osoba na rekonstrukci terasy rodinného domu. Zednické práce a úprava terasy budou probíhat od 01. 04. 2014, datum předání díla je ve smlouvě stanoveno na 30. 06. 2014, tedy 3 měsíce. Obě strany uzavřely na rekonstrukci terasy smlouvu o dílo.

Dle navrženého postupu, provede slovenský rezident následující kroky:

Krok 1) Před samotným uzavřením smlouvy si slovenský podnikatel prověří, zda je daná činnost na území ČR regulovaná. Dle legislativy ČR patří Zednictví mezi regulované činnosti.

Krok 1a) Slovenský podnikatel tedy musí činnost ohlásit, bez ohledu na délku podnikatelského záměru. Ohlášení provede prostřednictvím formuláře Ohlášení fyzické osoby o dočasném nebo příležitostném výkonu regulované činnosti na území České republiky podaného na Ministerstvu průmyslu a obchodu před začátkem výkonu činnosti.<sup>167</sup> Vyplněné ohlášení je součástí příloh diplomové práce (Příloha 2).

---

<sup>167</sup> Povinnosti osob dočasně poskytujících služby na území České republiky. *Business Info.cz: Oficiální portál pro podnikání a export* [online].



Krok 2) Požadovanou kvalifikací je u této činnosti vzdělání, praxe a bezúhonnost. Slovenský rezident splňuje podmínky pro vystavení živnostenského oprávnění v ČR.<sup>168</sup>

Při jednorázové nebo příležitostné činnosti není zapotřebí žádat o uznání kvalifikace. V případě dlouhodobých plánů na poskytování služeb na území ČR by dalším krokem bylo podání žádosti o uznání odborné způsobilosti na Ministerstvu průmyslu a obchodu (Příloha 3).<sup>169</sup>

Krok 3) Uzavření smlouvy je dalším důležitým krokem. V tomto případě obě strany uzavřely smlouvu o dílo, konkrétně na rekonstrukci terasy. Na finální podobě díla se obě strany předem dohodly, smlouva obsahuje kompletní specifikace díla. Slovenský podnikatel je zhotovitelem díla.

Krok 5) Před odjezdem si slovenský živnostník musí podat žádost o vystavení potvrzení příslušnosti k právním předpisům sociálního zabezpečení na příslušné správě sociálního zabezpečení na Slovensku. Vyplněná Žiadosť o určenie uplatniteľnej legislatívy je součástí příloh diplomové práce (Příloha 4). Zhotovitel je vlastníkem evropské karty zdravotního pojištění. Úřední překlad živnostenského listu ani smlouvy není díky příbuznosti obou jazyků potřeba. Smlouvu i živnostenský list bude mít zhotovitel u sebe k dispozici.

Krok 6) Žádost o povolení k pobytu pro občany EU slovenský živnostník nemusí podávat, délka jeho pobytu je přesně 3 měsíce. V případě, že by měl záměr v ČR setrvat delší dobu, o toto povolení musí zažádat na místně příslušné služebně Cizinecké policie ČR.

Krok 7) a 8) Ve smlouvě o zamezení dvojího zdanění se Slovenskem je stanovena lhůta, pro vznik stálé provozovny při poskytování služeb trvajících na území druhého státu v rámci jednoho nebo více období přesahující v úhrnu šest měsíců v jakémkoliv

---

<sup>168</sup> Uznávání odborných kvalifikací: Databáze regulovaných povolání a činností. *Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy* [online].

<sup>169</sup> Základní informace pro žadatele: Kdo může zažádat o uznání odborné kvalifikace v České republice?. *Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy* [online].

dvanáctiměsíčním období.<sup>170</sup> V tomto případě slovenskému podnikateli stálá provozovna na území ČR nevznikla. Slovenskému podnikateli nevzniká povinnost oznámit zřízení stálé provozovny a její umístění na území ČR, stálou provozovnu nemusí registrovat a nemusí podávat daňové přiznání.

Dle navrženého postupu, provede český poplatník následující kroky:

Krok 3) Je společným krokem pro obě smluvní strany. Český poplatník ve smlouvě vystupuje jako objednatel díla. Na finální podobě díla se obě strany předem dohodly, smlouva obsahuje kompletní specifikace díla. Objednatel ve smlouvě zhotoviteli nijak neurčuje pracovní dobu.

Krok 4) Objednavatel se domnívá, že by slovenskému rezidentovi neměla dle SZDZ vzniknout na území ČR stálá provozovna, oznámení o uzavření kontraktu s daňovým nerezidentem ČR však pro jistotu podá (na základě §38t odst. 2 ZDP).

Doporučení:

- Pokud slovenský podnikatel na základě provedené práce získá další zakázky, je nutné brát v potaz, že doba uvedená v mezinárodní smlouvě je souhrnem jednotlivých činností. Pokud tedy podnikatel nechce, aby mu v ČR vznikla stálá provozovna, musí druhou zakázku zhotovit ve lhůtě kratší než 3 měsíce. Pokud by lhůtu překročil, bude muset stálou provozovnu do 15 dnů od jejího vzniku, registrovat.
- Při dlouhodobé činnosti bude nutné ověřit odbornou kvalifikaci.
- Daňový poplatník je povinen za stálou provozovnu podat daňové přiznání, to musí zahrnovat i příjmy, které vzniku stálé provozovny předcházely.

Služby pomocného a přípravného charakteru budou zakomponovány v následujícím příkladu.

---

<sup>170</sup> Smlouva č. 100/2003 Sb.m.s. mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.Čl. 5.

### 3.1.2 Stavba, montážní nebo instalační projekt

Druhým příkladem je stavební a montážní činnost, častý druh vzniku stálé provozovny. Stavební firma zabývající se výstavbou zděných rodinných domů Slovenské stavby s. r. o. je rezidentem Slovenské republiky, s českou firmou Kvalitní bydlení s. r. o. uzavřela smlouvu o dílo na výstavbu pěti rodinných domů včetně základové desky. Výstavbu bude firma provádět prostřednictvím svých zaměstnanců.

Slovenské stavby s. r. o. využijí pro zpracování projektové dokumentace služeb české firmy Projektové kanceláře, s. r. o., důvodem je zainteresovanost slovenské firmy na více projektech. Smlouva o dílo, o zpracování projektové dokumentace, byla oběma stranami podepsána 21. 05. 2013. Firma měla na zpracování 2 měsíce, projektovou dokumentaci odevzdala v nejzazším možném termínu 20. 07. 2013.

V následující tabulce je uveden zjednodušený časový harmonogram výstavby pěti rodinných domů. Výstavba byla započata 21. 07. 2013 a předání hotové stavby proběhne dle harmonogramu 13. 07. 2014. Technologická přestávka byla v období od 09. 11. 2013 do 27. 02. 2014. Pracovat se opět začalo 28. 02. 2014. Stavební práce na celém projektu jsou vyčísleny na 355 dní.

**Tabulka 8 Zjednodušený časový harmonogram výstavby**

<b>Zjednodušený časový harmonogram výstavby</b>		
<b>Probíhající činnost</b>	<b>Termín zpracování</b>	<b>Délka trvání</b>
Základová deska	21. 07. 2013 - 19. 08. 2013	30 dní
Hrubá stavba	20. 08. 2013 – 08. 11. 2013	80 dní
Technologická přestávka	09. 11. 2013 - 27. 02. 2014	110 dní
Dostavba	28. 02. 2014 - 13. 07. 2014	135 dní
Předání hotové stavby	13. 07. 2014	
<b>Celkem</b>		<b>355 dní</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Dle navrženého postupu, provede slovenská firma následující kroky:

Krok 1) V tomto modelovém příkladu je předmětem smlouvy výstavba pěti rodinných domů. Předmět smlouvy lze zařadit pod činnost Zednictví, která je v ČR regulovaná.

Krok 1a) Odpovědný zástupce slovenské firmy, který odpovídá za řádný provoz živnosti je povinen činnost ohlásit prostřednictvím formuláře Ohlášení fyzické osoby o dočasném nebo příležitostném výkonu regulované činnosti na území České republiky podaného na Ministerstvu průmyslu a obchodu před začátkem výkonu činnosti. Vyplněný formulář k předchozímu modelovému příkladu je součástí příloh diplomové práce (Příloha 3).

Krok 2) Požadovanou kvalifikací je u této činnosti vzdělání, praxe a bezúhonnost. Odpovědný zástupce slovenské firmy splňuje požadované podmínky pro vystavení živnostenského oprávnění v ČR.<sup>171</sup>

Při jednorázové nebo příležitostné činnosti není zapotřebí žádat o uznání kvalifikace. Firma se v současné době nechce této činnosti na území ČR věnovat soustavně nebo dlouhodobě, nechce si na území ČR zřídit firmu. V případě dlouhodobých plánů na poskytování služeb na území ČR by dalším krokem bylo podání žádosti o uznání odborné způsobilosti na Ministerstvu průmyslu a obchodu (Příloha 3).<sup>172</sup> Žádost o uznání kvalifikace v případě vyslaných pracovníků není zapotřebí.

Krok 3) Firma Slovenské stavby s. r. o. uzavřela s českou firmou Kvalitní bydlení s. r. o. smlouvu o dílo na výstavbu pěti rodinných domů včetně základnové desky. Slovenská firma ve smlouvě vystupuje jako zhotovitel. Součástí smlouvy je podrobná technická specifikace jednotlivých rodinných domů, doba plnění v souladu se schváleným harmonogramem, cena díla, smluvní pokuty a ostatní ujednání. V ostatních ujednáních je stanoveno, že slovenská firma bude stavební práce provádět prostřednictvím svých zaměstnanců. Dále je zde ujednaná záruka na stavbu a podmínky

---

<sup>171</sup> Uznávání odborných kvalifikací: Databáze regulovaných povolání a činností. *Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy* [online].

<sup>172</sup> Základní informace pro žadatele: Kdo může zažádat o uznání odborné kvalifikace v České republice?. *Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy* [online].

pro realizaci díla. Koncepce smlouvy o dílo vychází ze zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Krok 5) Zaměstnanci slovenské firmy musí mít také potvrzení A1 o příslušnosti k právním předpisům sociálního zabezpečení. V případě vysílání zaměstnanců se použije modifikace potvrzení A1 – Společná žádost zaměstnance a zaměstnavatele o vystavení potvrzení o příslušnosti k právním předpisům sociálního zabezpečení. Vyplněnou žádost s potřebnými přílohami podá žadatel u místně příslušné správy sociálního zabezpečení. Dále pak musí mít každý vyslaný zaměstnanec u sebe evropskou kartu jako v případě fyzických osob.

Krok 6) Doba trvání stavby do technologické přestávky i po ní, v obou případech překročí 3 měsíce. Každý vyslaný zaměstnanec si bude muset na příslušné pobočce Ministerstva vnitra podat žádost o povolení k pobytu pro občany EU. Díky příbuznosti jazyků nebude potřeba úřední překlad dokladů, které patří k náležitostem žádosti.

Krok 7) V SZDZ se Slovenskem je stanovena definice: „*Výraz stálá provozovna rovněž zahrnuje 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.*“<sup>173</sup> Firma si na základě tohoto odstavce mezinárodní smlouvy odvodila, že jí provozovna na území ČR nevznikla.

Do lhůty trvání projektu slovenská firma započítala také 110 dní technologické přestávky, která byla z důvodu nepřízně počasí, protože sezonní přerušení prací se do lhůty na základě vzorové smlouvy OECD započítává. Délka projektu je celkem 355 dní, což samo o sobě nezakládá naplnění časového testu, tedy stálá provozovna nevznikla. Slovenská firma vznik stálé provozovny neohlásila a také nepodala daňové přiznání.

Postup firmy ale nebyl úplně správný. Slovenská firma totiž nevzala v potaz práci subdodavatele Projektové kanceláře, s.r.o. Práce subdodavatelů se do celkové délky také započítávají. Na stavbu je nutné pohlížet jako na celek, ne jen na její části.

---

<sup>173</sup> Smlouva č. 100/2003 Sb.m.s. mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku. Čl. 5 odst. 3a.

Z výše uvedeného příkladu je patrné, že projektová dokumentace byla vyhotovena přímo pro projekt výstavby pěti rodinných domů, tedy s ním přímo souvisí a dobu strávenou přípravou projektové dokumentace je nutné započítat do celkové doby. Stejně tak by tomu bylo v případě, pokud by subdodavatel pro slovenskou firmu vykonával úpravy terénu, výkopové práce nebo některou část výstavby.

Po započtení 60 dní trvání vyhotovení projektové dokumentace je délka celé výstavby 415 dní, což je projekt trvající déle než dvanáct měsíců, tudíž slovenské firmě na území ČR vznikla stálá provozovna.

Z tohoto zjištění vyplývá, že slovenská firma měla oznamovací povinnost zřízení stálé provozovny a její umístění na území ČR a povinnost registrovat se u příslušného správce daně (krok č. 8), měla také podat přiznání k dani z příjmů (krok č. 9).

Jelikož česká firma Kvalitní bydlení s. r. o. oznámila uzavření kontraktu se slovenskou firmou, může správce daně provést šetření a na jeho základě odhalit nesprávný postup slovenské firmy. Výsledkem bude povinnost slovenské firmy podat dodatečné daňové přiznání za rok 2013 a správce daně jí vyměří pokutu dle daňového řádu.

#### Dle navrženého postupu, provede česká firma následující kroky:

Krok 3) Je společným krokem pro obě strany. Česká firma Kvalitní bydlení s.r.o. ve smlouvě o dílo vystupuje jako objednavatel.

Krok 4) Česká firma Kvalitní bydlení s.r.o. má dle uzavřené smlouvy povinnost oznámit uzavření kontraktu s daňovým nerezidentem ČR (dle §38t odst. 2 ZDP). Z harmonogramu výstavby sice není zřejmé, že slovenskému daňovému subjektu na území ČR vznikne stálá provozovna, ale česká firma nemá přehled o ekonomické činnosti slovenského subjektu na území ČR, proto uzavření kontraktu oznámí.

Krok 5) České firmě uzavřením smlouvy jako objednateli služby vznikla informační povinnost vůči Úřadu práce. Objednatel, který uzavře smlouvu se zahraničním zaměstnavatelem, na jejímž základě jsou jeho zaměstnanci vysláni na území ČR k plnění úkolu, je povinen o této skutečnosti písemně informovat příslušnou krajskou pobočku Úřadu práce, nejpozději v den nástupu k výkonu práce. O ukončení prací musí

být krajský Úřad práce také informován, v obou případech do 10 dnů. Náležitosti oznámení jsou uvedeny v zákoně č. 435/2004Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.<sup>174</sup>

Doporučení pro slovenskou firmu:

- Firma si musí dát pozor na samotné vysílání zaměstnanců. Pro vysílání zaměstnanců ve vztahu ke správě sociálního zabezpečení je vhodné se řídit nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 o koordinaci systémů sociálního zabezpečení. Vyslaný zaměstnanec i nadále podléhá právním předpisům vysílajícího členského státu, za splnění stanovených podmínek.<sup>175</sup>
- Vyslaný zaměstnanec musí spadat do osobního rozsahu dle výše zmíněného nařízení č. 883/2004.<sup>176</sup>
- Doba vyslání zaměstnance nesmí překročit dobu 24 měsíců. U modelového příkladu výstavby rodinných domů toto překročení nehrozí. Pokud by ovšem slovenská firma dopředu věděla, že doba bude překročena, může požádat se se souhlasem zaměstnance o výjimku zachování příslušnosti zaměstnance k právním předpisům vysílajícího státu. V opačném případě by vyslané osoby podléhaly příslušnosti k právním předpisům ČR.<sup>177</sup>
- Slovenská firma v modelovém příkladu nepřekročí maximální dobu vyslání zaměstnanců, čímž splní další podmínku náhrady za jiného zaměstnance. Za vyslání zaměstnance se nepovažuje vyslání jako náhrada za jiného zaměstnance, který dovršil maximální dobu svého vyslání. Slovenská firma musí pro opětovné vyslání zaměstnance do stejného podniku, do stejného státu dodržet minimální dobu 2 měsíců mezi jednotlivými vysláními.<sup>178</sup>

---

<sup>174</sup> Zákon č. 435/2004Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů. §87.

<sup>175</sup> Vyslání pracovníci. *ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ* [online].

<sup>176</sup> tamtéž.

<sup>177</sup> tamtéž.

<sup>178</sup> Vyslání pracovníci. *ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ* [online].

- Další podmínkou je příslušnost k právním předpisům členského státu, v němž sídlí jeho zaměstnavatel, po dobu alespoň jednoho měsíce. Mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem musí po celou dobu existovat přímý vztah, se všemi právy a povinnostmi vyplývající z pracovně-právního poměru. Zaměstnanec je odměňován slovenskou firmou. Doklady o vyplácených odměnách by měl mít zaměstnanec k dispozici pro případnou kontrolu ze strany českých úřadů.<sup>179</sup>
- U modelové slovenské firmy se předpokládá, že je v jiném členském státě aktivní, vykonává podstatné činnosti a nejen čistě vnitřní řídicí činnosti.<sup>180</sup>
- Slovenská firma je povinna se v případě maximální délky pracovní doby, doby dopočinku, délky dovolené, minimální mzdy, bezpečnosti a ochrany zdraví při práci, pracovních podmínek pro těhotné, rovného zacházení a pracovních podmínek agenturních zaměstnanců, řídit legislativní úpravou ČR. Slovenská právní úprava se používá v případě příznivější úpravy v českém právním řádě. Pokud by slovenská firma vysílala své pracovníky pouze na dobu do 30 dnů, nemusí respektovat minimální mzdu a minimální délku dovolené.<sup>181</sup>
- Doporučení pro hladký průběh případné kontroly ze strany českých úřadů je vhodné stanovení zástupce vyslaných zaměstnanců, který bude mít k dispozici veškeré dokumenty.
- Při určení státu zdanění vyplacených mezd jsou vyslaní zaměstnanci povinni se řídit platnou SZDZ se Slovenskem, konkrétně čl. 14 Příjmy ze závislé činnosti. Příjmy ze závislé činnosti vyslaných zaměstnanců slovenské firmy podléhají zdanění jen na Slovensku v případě, že jsou současně splněny tři podmínky. První podmínkou je délka zaměstnání na území ČR, ta nesmí přesáhnout 183 dní v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období začínajícím nebo končícím v příslušném daňovém roce. Druhou podmínkou je, že mzdy budou vypláceny slovenskou firmou, ne rezidentem ČR. Poslední podmínkou je, že mzdy nejdou k tíži stálé

<sup>179</sup> Vyslání pracovníci. *ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ* [online].

<sup>180</sup> tamtéž.

<sup>181</sup> Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů. §213 a §317.



provozovny slovenské firmy na území ČR. U výše zmíněného modelového příkladu slovenské firmy stálá provozovna na území ČR vznikla, tudíž nebyla splněna třetí podmínka pro zdanění příjmů ze závislé činnosti na Slovensku. Vyslaní pracovníci budou muset podat daňové přiznání a příjmy ze závislé činnosti na území ČR zdanit.<sup>182</sup>

Vzniku stálé provozovny lze v tomto případě předejít. Projekt výstavby je naprosto nevhodně naplánovaný. Vhodným přeplánováním projektu, by mohla firma efektivněji využít produktivní dny, čímž by se zcela nebo z velké části vyhnula technologické přestávce. V následující kapitole je výše uvedený modelový příklad optimalizován.

---

<sup>182</sup> Smlouva č. 100/2003 Sb.m.s. mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku. Čl. 14 odst. 2.

### 3.1.3 Optimalizace modelového příkladu stavby, montážního nebo instalačního projektu

Slovenská stavební firma může vhodným přeplánováním časového harmonogramu a správným plánováním, zabránit vzniku stálé provozovny na území ČR. V následující tabulce jsou termíny činností výstavby přeplánovány na produktivnější část roku.

**Tabulka 9** Přepracovaný časový harmonogram výstavby

<b>Přepracovaný časový harmonogram výstavby</b>		
<b>Probíhající činnost</b>	<b>Termín zpracování</b>	<b>Délka trvání</b>
Základová deska	21. 03. 2013 - 19. 04. 2013	30 dní
Hrubá stavba	20. 04. 2013 - 08. 07. 2013	80 dní
Dostavba	09. 07. 2013 – 21. 11. 2013	135 dní
Předání hotové stavby	21. 11. 2013	
<b>Celkem</b>		<b>245 dní</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Z tabulky je patrné, že vhodným načasováním je samotná délka trvání výstavby projektu místo 355 dní, 245 dní. Dostavba 5 rodinných domů se celá zvládne v kalendářním roce 2013 bez nutnosti technologické přestávky. Absence technologické přestávky ušetří firmě náklady spojené se zakonzervováním objektu na zimu a jeho ostrahou.

Dle přeplánovaného harmonogramu si může firma nechat vypracovat projektovou dokumentaci, aniž by jí hrozilo překročení časového testu pro vznik stálé provozovny. S projektovou dokumentací od subdodavatele by celková délka projektu byla 305 dní. Pokud by těchto 60 dní bylo pro slovenskou firmu rozhodující, mohla by si dokumentaci objednat na Slovensku nebo využít některých již hotových projektů.

## ZÁVĚR

Snahou vlád je podporovat podnikání svých občanů a firem v zahraničí a zároveň také přilákat zahraniční investory. Nežádoucím efektem působícím proti této snaze je právní kolize a vznik dvojího zdanění. Dvojí zdanění se státy snaží eliminovat pomocí nástrojů mezinárodního práva. Jedním z nástrojů mezinárodního práva jsou smlouvy o zamezení dvojího zdanění, které vycházejí z platné legislativy obou států a vzájemné dohody v některých bodech. Konceptně tyto smlouvy vycházejí ze vzorových smluv OSN a OECD. Diplomová práce je zaměřena na jeden z klíčových pojmů v oblasti mezinárodního zdanění, na stálou provozovnu.

Hlavním cílem diplomové práce bylo na základě studia teoretických pramenů přiblížit problematiku mezinárodního dvojího zdanění a zdaňování příjmů z činností vykonávaných prostřednictvím stálé provozovny na území České republiky. Stálá provozovna vzniká v okamžiku splnění kritérií pro určitou činnost daňového nerezidenta stanovenou v mezinárodní smlouvě o zamezení dvojího zdanění nebo v právním řádu ve státě zdroje. Stálou provozovnu nelze uměle založit, stálá provozovna vzniká. Stálá provozovna je jen pojmenováním pro povinnost daňového nerezidenta na dani z příjmů ve státě zdroje.

Koncept stálé provozovny je kritizován za svou zastaralost. Důvodem jsou stále nově vznikající modely podnikání, mobilita lidí, výrobních prostředků a především neustálý vývoj informačních technologií. Stálá provozovna je v současné době jediný koncept, který standardizuje a jasně formuluje daňové podmínky pro poplatníky, kteří vykonávají svou ekonomickou činnost v jiných státech. Snahou vzorových smluv a jejich komentářů je stanovit jednotné postupy pro řešení běžných případů, které mohou na poli mezinárodního dvojího zdanění nastat.

Česká republika měla ke 12. 12. 2013 uzavřeno celkem 82 platných mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění. Daňoví rezidenti smluvních států jsou povinni řídit se právním řádem České republiky, který ukládá aplikační přednost mezinárodních smluv před zákonem v případě, že jsou uzavřeny.

Dílčím cílem bylo analyzovat důležitá ustanovení vzorových smluv a smluv o zamezení dvojího zdanění. V analytické části je porovnáván čl. 5 SZDZ se Slovenskem,

Německem, Rakouskem a Polskem. Součástí druhé části práce je také analýza všech platných SZDZ z pohledu definice staveb a službové stálé provozovny. Na základě provedené analýzy lze platné SZDZ rozdělit podle jejich stáří. Starší mezinárodní smlouvy obvykle obsahují užší definici stavby v čl. 5 a neobsahují definici službové stálé provozovny. Rozšířenou definici stavby obsahuje 78% platných SZDZ, některé jsou oproti porovnávané SZDZ se Slovenskem rozšířeny ještě o poradenskou činnost či konstrukční projekt. Definici službové stálé provozovny obsahuje 77% SZDZ.

Časový test je také různý, proto je vždy nutné pro stanovení vzniku stálé provozovny používat aktuální znění mezinárodní smlouvy s danou zemí. Běžný časový test pro stavby je déle než 12 měsíců. Pro službovou stálou provozovnu je nejčastějším časovým testem doba delší než 6 měsíců v jakémkoliv 12 měsíčním období začínajícím nebo končícím v příslušném kalendářním roce.

Pro posouzení vzniku stálé provozovny je nutné posuzovat každou činnost zvlášť. Z analytické části, především z uvedených judikátů vyplynula nesnadnost a mnohdy i nejednotnost názorů úřadů na vznik stálé provozovny. Většina uvedených judikátů se týká určení vzniku službové stálé provozovny, ale také např. aplikační přednosti mezinárodní smlouvy.

Dalším dílčím cílem diplomové práce bylo na vlastním příkladu prezentovat povinnosti při vzniku stálé provozovny na území České republiky. V závěrečné části práce je sestaven postup činností, které daňovému nerezidentu plynou před vznikem stálé provozovny, v průběhu činnosti a případně po jejím ukončení. Postup činností je aplikován na dvou modelových příkladech poskytování služeb. Jak bylo zjištěno, povinnosti jsou jak na straně daňového nerezidenta ČR, tak objednatele služeb, daňového rezidenta ČR. Státy se tímto brání možným daňovým únikům.

Kompletní znění SZDZ se Slovenskem je součástí příloh diplomové práce. Přílohy také obsahují vybrané oznámení či formuláře, se kterými se může daňový nerezident ČR setkat před výkonem samotné činnosti na území ČR, během ní nebo po jejím ukončení. Formuláře jsou uvedeny v navrženém postupu.

O konceptu stálé provozovny je vhodné uvažovat především u jednorázových či krátkodobých činností. Ovšem i v těchto případech je vhodné aplikovat daňové

plánování, tedy v mezích mezinárodních smluv a daňových zákonů daných zemí minimalizovat daňovou zátěž na minimum. Znalost daňových zákonů daných zemí je velmi důležitá, právě nedokonalost těchto zákonů může pro daňový subjekt znamenat velkou úsporu. Daňový poplatník se, v důsledku úspory nákladů a posílení konkurenceschopnosti, stává více flexibilní a dokáže tak lépe reagovat na změny na trhu.

Cílů diplomové práce bylo dosaženo.

## SEZNAM LITERATURY

### Knihy

POKORNÝ, J. Předdiplomní seminář: Jak *efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci*. 1. vyd. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2006. 58 s. ISBN 80-214-3254-3.

RYLOVÁ, Z. *Mezinárodní dvojí zdanění*. 4. aktualizované a rozšířené vydání. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2012. ISBN 978-80-7263-724-9.

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

SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013. ISBN 978-80-7478-035-6.

ŠIROKÝ J. A KOL. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. ISBN 978-80-7400-005-8.

### Odborné články

NERUDOVÁ, D. Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění. *Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů*. 2007, Daňový expert 2007/6. Dostupné z: <<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d2278v3021-mezinarodni-smlouvy-o-zamezeni-dvojiho-zdaneni/>>

NERUDOVÁ, D. Modelová smlouva OECD a její revize v červnu 2008. *Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů* [online]. 12.02.2009 [cit. 2013-12-01]. Dostupné z: <<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d4675v6658-modelova-smlouva-oecd-a-jeji-revize-v-cervnu-2008/?#heading5>>

SOJKA, V. Ještě k daňovému režimu stálých provozoven. *Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů*. 2006, Daňový expert 2006/4. Dostupné z: <<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9969v12846-jeste-k-danovemu-rezimu-stalych-provozoven/>>

STEIDL, F. a ŠPÁD M. Provozovna podnikatele v obchodním a daňovém právu. *Daňáři online: Portál daňových poradců a profesionálů* [online]. 2005 [cit. 2014-03-10]. Dostupné z: <<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1570v1546-provozovna-podnikatele-v-obchodnim-a-danovem-pravu/>>

### **Vzorové smlouvy**

OECD (2012). *Model Tax Convention on Income and on Capital: Full version* [online]. OECD Publishing, as it read on 22 July 2010 [cit. 2013-11-03]. ISBN 978-92-64-17783-3. Dostupné z: <[http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2010\\_9789264175181-en#page1](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-2010_9789264175181-en#page1)>

UNITED NATIONS. *Model double taxation convention: between Developed and Developing Countries*. New York: United Nations, 2012. ISBN 978-92-1-159102-6.

### **Judikatura**

Judikát č. Afs 108/2004 – 106 [online]. Dostupné z: <[www.judikaty.info](http://www.judikaty.info)>

Judikát č. 2 Afs 29/2012-18 [online]. Dostupné z: <[www.judikaty.info](http://www.judikaty.info)>

Judikát č. 9 Afs 85/2007-75 [online]. Dostupné z: <[www.judikaty.info](http://www.judikaty.info)>

Listina základních práv Evropské unie (2010/C 83/02), ve znění pozdějších předpisů.

Pokyn GFŘ č. D-6 – uplatňování zákona o daních z příjmů.

Pokyn ministerstva financí č. D-154 k postupu při zdaňování daňových nerezidentů u příjmů souvisejících s činnostmi podle §22 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů.

Pokyn ministerstva financí č. D-235 Sdělení k problematice charakteru plateb souvisejících s rozvojem elektronického obchodu, a to v návaznosti na uplatňování smluv o zamezení dvojího zdanění.

Pokynem č. D-248 Sdělení k nové smlouvě o zamezení dvojímu zdanění se Slovenskou republikou (Sbírka mezinárodních smluv č. 100/2003).

Pokyn č. D-269 k uplatňování Smlouvy o zamezení dvojího zdanění s Německem ve vztahu k německým subjektům s právní formou GmbH&Co. KG.

Pokyn č. D-286 ke zdaňování příjmů daňových nerezidentů plynoucích ze zdrojů na území ČR.

Předpis č. 8/2003 Sdělení k aktualizaci OECD vzorové smlouvy o zamezení dvojího zdanění z roku 2002.

Rozsudek sp. zn. 10 Ca 39/2004-97 [online]. Dostupné z: <[www.judikaty.info](http://www.judikaty.info)>

Sdělení k uplatňování Smlouvy mezi Českou republikou a Polskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu (Sbírka mezinárodních smluv č. 102/2012).

Smlouva č. 18/1984 Sb. mezi Československou socialistickou republikou a Spolkovou republikou Německa o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku.

Smlouva č. 48/2004 Sb.m.s. mezi Českou republikou a státem Kuvajt o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.

Smlouva č. 100/2003 Sb.m.s. mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.

Smlouva č. 102/2012 Sb.m.s. mezi Českou republikou a Polskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu.

Smlouva o fungování Evropské unie, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 1/1993 Sb. Ústava České republiky.

Zákon č. 18/2004 Sb., o uznávání odborné kvalifikace, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.



Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

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

### **Internetové zdroje**

Aktualizovaná a rozšířená pravidla pro volný pohyb služeb a svobodu usazování v EU. JOKLOVÁ, K. a kol. *EUROSKOP.CZ: Věcně o Evropě* [online]. 2008 [cit. 2014-03-10]. Dostupné z: <<http://www.euroskop.cz/gallery/36/10997-prirucka.pdf>>

Členské státy EU společně bojují proti daňovým podvodům. *Evropská komise* [online]. 07.10.2013 [cit. 2013-11-26]. Dostupné z: <[ec.europa.eu/news/economy/130614\\_cs.htm](http://ec.europa.eu/news/economy/130614_cs.htm)>

Databáze regulovaných povolání. *Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy* [online]. c2013-2014 [cit. 2014-04-19]. Dostupné z: <<http://www.msmt.cz/mezinarodni-vztahy/databaze-regulovanych-povolani>>

EU Tax Policy Strategy. *Taxation and customs union* [online]. 26.09.2013 [cit. 2013-11-05]. Dostupné z: <[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/gen\\_info/tax\\_policy/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/tax_policy/index_en.htm)>

Evropský průkaz zdravotního pojištění. *Evropská komise* [online]. 2014 [cit. 2014-04-19]. Dostupné z: <<http://ec.europa.eu/social/main.jsp?catId=559&langId=cs>>

Investiční pozice vůči zahraničí. *ČESKÁ NÁRODNÍ BANKA* [online]. c 2003-2014 [cit. 2014-03-20]. Dostupné z: <[http://www.cnb.cz/cs/statistika/platebni\\_bilance\\_stat/investicni\\_pozice/index.html](http://www.cnb.cz/cs/statistika/platebni_bilance_stat/investicni_pozice/index.html)>

Němci a Nizozemci jsou největšími zahraničními vlastníky ve středoevropském regionu.. *Bisnode* [online]. 10.07.2013. 2013 [cit. 2013-11-02]. Dostupné z: <[http://www.bisnode.cz/press\\_release/nemci-a-nizozemci-jsou-nejvetsimi-zahranicnimi-vlastniky-ve-stredoevrospkem-regionu/](http://www.bisnode.cz/press_release/nemci-a-nizozemci-jsou-nejvetsimi-zahranicnimi-vlastniky-ve-stredoevrospkem-regionu/)>

Organizační složka a legislativa. *Organizační složka* [online]. 2013 [cit. 2013-12-02]. Dostupné z: <<http://www.organizacnislozka.cz/-legislativa-organizacni-slozka-pravo>>

Podání žádosti o určení příslušnosti. *ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ* [online]. 2013 [cit. 2014-03-10]. Dostupné z: <<http://www.cssz.cz/cz/evropska-unie/urceni-statu-pojisteni/urceni-statu-pojisteni-dle-novych-narizeni-883-2004-a-987-2009/podani-zadosti-o-urceni-prislusnosti.htm>>

Povinnosti osob dočasně poskytujících služby na území České republiky. *Business Info.cz: Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. 2013 [cit. 2014-04-19]. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/povinnosti-osob-docasne-sluzby-uzemi-cr-4848.html>>

Pravidla pro volný pohyb služeb a svobodu usazování v EU - přeshraniční poskytování služeb. *BusinessInfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export* [online]. 2009 [cit. 2014-03-01]. Dostupné z: <<http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/volny-pohyb-sluzeb-usazovani-eu-preshan-3867.html>>

Přímé zahraniční investice. *ČESKÁ NÁRODNÍ BANKA* [online]. c 2003-2014 [cit. 2014-03-20]. Dostupné z: <[http://www.cnb.cz/cs/statistika/platebni\\_bilance\\_stat/pzi/](http://www.cnb.cz/cs/statistika/platebni_bilance_stat/pzi/)>

The Lisbon Treaty and tax legislation in the EU. *Taxation and customs union* [online]. 26.09.2013 [cit. 2013-11-05]. Dostupné z: <[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/gen\\_info/tax\\_policy/article\\_6759\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/tax_policy/article_6759_en.htm)>

Uznávání odborných kvalifikací: Databáze regulovaných povolání a činností. *Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy* [online]. 2014 [cit. 2014-03-01]. Dostupné z: <[http://uok.msmt.cz/uok/ru\\_detail.php?id=376&dl=cz&flet=&forg=0&ftype=0&fpg=16&ftxt=>](http://uok.msmt.cz/uok/ru_detail.php?id=376&dl=cz&flet=&forg=0&ftype=0&fpg=16&ftxt=>)>

Vyslání pracovníci. *ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ* [online]. 2011 [cit. 2014-04-10]. Dostupné z: <<http://www.cssz.cz/cz/evropska-unie/urceni-statu-pojisteni/urceni-statu-pojisteni-dle-novych-narizeni-883-2004-a-987-2009/vyslani-pracovnici.htm>>

Zahraniční investoři dosahují vyšších zisků na úkor konkurence i zákazníků. *Bisnode* [online]. 30.07.2013. 2013 [cit. 2013-11-02]. Dostupné z: <[http://www.bisnode.cz/press\\_release/zahranicni-investori-dosahuji-vyssich-zisku-na-ukor-konkurence-i-zakazniku/](http://www.bisnode.cz/press_release/zahranicni-investori-dosahuji-vyssich-zisku-na-ukor-konkurence-i-zakazniku/)>

Základní informace pro žadatele: Kdo může zažádat o uznání odborné kvalifikace v České republice?. *Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy* [online]. c2013-2014 [cit. 2014-04-19]. Dostupné z: <<http://www.msmt.cz/mezinarodni-vztahy/zakladni-informace-pro-zadatele>>

## SEZNAM OBRÁZKŮ, GRAFŮ A TABULEK

Obrázek 1 Struktura vzorové smlouvy OSN.....	20
Tabulka 1 Porovnání vybraných náležitostí mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění ČR se Slovenskem, Německem, Polskem a Rakouskem .....	45
Tabulka 2 Přehled aktualizované definice stálé provozovny - staveb a přehled časových testů podle úpravy jednotlivých SZDZ.....	51
Tabulka 3 Varianty definice staveb v jednotlivých SZDZ.....	52
Tabulka 4 Varianty časového testu v jednotlivých SZDZ pro stavbu .....	52
Tabulka 5 Přehled rozšířené definice stálé provozovny, službové stálé provozovny a přehled časových testů podle úpravy jednotlivých SZDZ.....	54
Tabulka 6 Varianty časového testu v jednotlivých SZDZ pro službovou stálou provozovnu .....	55
Tabulka 7 Nutné úkony pro výkon činnosti na území ČR.....	66
Tabulka 8 Zjednodušený časový harmonogram výstavby.....	74
Tabulka 9 Přepracovaný časový harmonogram výstavby.....	81
Graf 1 Přímé zahraniční investice v ČR v letech 1993 - 2013 v mil. Kč .....	12
Graf 2 Příliv přímých zahraničních investic v letech 1993 - 2013 v mil. Kč .....	13

## SEZNAM PŘÍLOH

<b>Příloha 1 Smlouva č. 100/2003 Sb.m.s. mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.....</b>	<b>93</b>
<b>Příloha 2 Oznámení fyzické osoby o dočasném nebo příležitostném výkonu regulované činnosti na území ČR.....</b>	<b>104</b>
<b>Příloha 3 Žádost o uznání odborné kvalifikace.....</b>	<b>106</b>
<b>Příloha 4 Žiadosť o určenie uplatniteľnej legislatívy.....</b>	<b>110</b>

# **Příloha 1 Smlouva č. 100/2003 Sb.m.s. mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.**

## **100**

### **SDĚLENÍ**

**Ministerstva zahraničních věcí**

Ministerstvo zahraničních věcí sděluje, že dne 26. března 2002 byla v Bratislavě podepsána Smlouva mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.

Se Smlouvou vyslovil souhlas Parlament České republiky a prezident republiky Smlouvu ratifikoval. Ratifikační listiny byly vyměněny v Praze dne 14. července 2003.

Smlouva vstoupila v platnost na základě svého článku 27 odst. 2 dne 14. července 2003 a její ustanovení se budou provádět v souladu se zněním článku 27 odst. 2 písm. a) a b). Podle odstavce 3 téhož článku dnem, kdy se začne provádět tato smlouva v souladu s ustanoveními článku 27, přestane ve vztahu mezi Českou republikou a Slovenskou republikou být v platnosti a přestanou se provádět ustanovení Smlouvy mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku, podepsané v Bratislavě dne 23. listopadu 1992, vyhlášené pod č. 257/1993 Sb.

České znění Smlouvy se vyhláší současně.

## **SMLOUVA**

**mezi Českou republikou a Slovenskou republikou  
o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku  
v oboru daní z příjmu a z majetku**

Česká republika a Slovenská republika,  
přejíce si uzavřít smlouvu o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku,  
se dohodly takto:

### **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 některého 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 tato smlouva vztahuje, jsou zejména:

- a) ve Slovenské republice:
  - (i) daň z příjmů fyzických osob;
  - (ii) daň z příjmů právnických osob;
  - (iii) daň z nemovitostí;(dále jen „slovenská daň“);
- b) v České republice:
  - (i) daň z příjmů fyzických osob;

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

4. Tato smlouva se bude rovněž vztahovat na jakékoli daně stejného nebo v podstatě podobného druhu, které budou ukládány po dni podpisu této smlouvy vedle nebo místo současných daní. Příslušné úřady smluvních států si vzájemně sdělí veškeré podstatné změny uskutečněné v jejich příslušných daňových právních předpisech.

### Článek 3

#### Všeobecné definice

1. Pro účely této smlouvy, pokud souvislost nevyžaduje odlišný výklad:
- a) výrazy „jeden smluvní stát“ a „druhý smluvní stát“ označují podle souvislosti Českou republiku nebo Slovenskou republiku;
  - b) výraz „Slovenská republika“ označuje Slovenskou republiku, a pokud je použit v zeměpisném významu, označuje její území, na kterém Slovenská republika vykonává svá suverénní práva a jurisdikci v souladu s pravidly mezinárodního práva;
  - c) 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;
  - d) výraz „osoba“ zahrnuje fyzickou osobu, společnost a všechna jiná sdružení osob;
  - e) výraz „společnost“ označuje jakoukoliv právnickou osobu nebo jakéhokoli nositele práv považovaného pro účely zdanění za právnickou osobu;
  - f) výraz „podnik“ se vztahuje k vykonávání jakékoli 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 „činnost“ zahrnuje rovněž vykonávání svobodného povolání a jiných činností nezávislého charakteru;
  - i) výraz „mezinárodní doprava“ označuje jakoukoli dopravu uskutečňovanou lodí, člunem, letadlem, železničním nebo silničním vozidlem, provozovanou podnikem, který má místo svého skutečného (hlavního) vedení v jednom smluvním státě, vyjma případů, kdy je takováto loď, člun, letadlo, železniční nebo silniční vozidlo provozováno pouze mezi místy v druhém smluvním státě;
  - j) výraz „státní příslušník“ označuje:
    - (i) každou fyzickou osobu, která má státní občanství některého smluvního státu;
    - (ii) každou právnickou osobu, osobní obchodní společnost nebo sdružení zřízené podle právních předpisů platných v některém smluvním státě;
  - k) výraz „příslušný úřad“ označuje:
    - (i) ministra financí nebo jeho zmocněného zástupce, v případě Slovenské republiky;
    - (ii) ministra financí nebo jeho zmocněného zástupce, v případě České republiky.

2. Pokud jde o provádění této 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 tato smlouva vztahuje, přičemž jakýkoliv význam podle používaných daňových zákonů tohoto státu bude převažovat nad významem, který má tento výraz podle jiných právních předpisů tohoto státu.

### 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, trvalého 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, určí se její postavení 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.

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 skutečného (hlavního) vedení. V případě pochybností upraví příslušné úřady smluvních států tuto otázku vzájemnou dohodou.

#### Článek 5 Stálá provozovna

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

2. Výraz „stálá provozovna“ zahrnuje obzvláště:

- a) místo vedení části podniku;
- b) pobočku;
- c) kancelář;
- d) továrnu;
- e) dílnu a
- f) důl, naleziště ropy nebo plynu, lom nebo jakékoliv jiné místo, kde se těží přírodní zdroje.

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, 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 nebo zařízení k výkonu činnosti, které se udržuje pouze za účelem nákupu zboží nebo shromažďování informací pro podnik;
- e) trvalé místo nebo zařízení k výkonu činnosti, které se udržuje pouze za účelem vykonávání jakékoliv jiné činnosti, která má pro podnik přípravný nebo pomocný charakter;
- f) trvalé místo nebo zařízení k výkonu činnosti, které se udržuje pouze k vykonávání jakékoliv kombinace činností uvedených v písmenech a) až e), pokud celková činnost trvalého místa nebo zařízení k výkonu činnosti vyplývající z této kombinace 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 používá 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 nebo zařízení k výkonu činnosti, by nezakládaly z tohoto trvalého místa nebo zařízení 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 jednají v rámci své řádné činnosti.

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), nečiní 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 přivolení 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. Jestliže je v některém smluvním státě obvyklé stanovit zisky, které mají být přičteny stálé provozovně, na základě rozdělení celkových zisků podniku jeho různým částem, ustanovení odstavce 2 nevylučuje, 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 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

##### Mezinárodní doprava

1. Zisky z provozování lodí, člunů, letadel, železničních nebo silničních vozidel v mezinárodní dopravě podléhají zdanění jen ve smluvním státě, v němž se nachází místo skutečného (hlavního) vedení podniku.

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

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

#### Článek 9 Sdružené podniky

##### 1. Jestliže

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

2. Jestliže jeden smluvní stát zahrne do zisků podniku tohoto státu a následně zdaní zisky, které podniku druhého smluvního státu byly 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 v něm uložené z těchto zisků. Při stanovení této úpravy se přihlídně k jiným ustanovením této smlouvy a příslušné úřady smluvních států se v případě potřeby vzájemně poradí.

3. Ustanovení odstavce 2 se nepoužijí v případě podvodu, hrubé nedbalosti nebo vědomého zanedbání povinností.

#### 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. 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:

- a) 5 procent hrubé částky dividend, jestliže skutečným vlastníkem je společnost (jiná než osobní obchodní společnost), která přímo vlastní nejméně 10 procent kapitálu společnosti vyplácející dividendy;
- b) 15 procent hrubé částky dividend ve všech ostatních případech.

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 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, která rozděluje zisk nebo vyplácí takovýto 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 vyplácející dividendy, svoji činnost prostřednictvím stále provozovny, která je tam umístěna, a jestliže účast, pro kterou se dividendy vyplácejí, 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, s výjimkou, kdy jsou tyto dividendy vypláceny rezidentu tohoto druhého státu nebo když se účast, pro kterou se dividendy vyplácejí, 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.

#### 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“ však nezahrnuje příjmy, o nichž se pojednává v článku 10.

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 ve smluvním státě, jestliže plátcem je rezident tohoto státu. Jestliže však plátcem 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 existujících mezi plátcem a skutečným vlastníkem úroků nebo mezi oběma z nich a nějakou další osobou, částku, kterou by byl smluvil plátcem se skutečným vlastníkem, kdyby nebylo takových vztahů, použijí se ustanovení tohoto článku jen na tuto poslední 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 písm. 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 10 procent hrubé částky licenčních poplatků.

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

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 výrobního postupu, počítačových programů (softwaru), nebo jakéhokoliv průmyslového, obchodního nebo vědeckého zařízení nebo za informace, které se vztahují na zkušenosti nabyté v oblasti průmyslové, obchodní nebo vědecké; nebo
- b) jakéhokoliv autorského práva k dílu literárnímu, uměleckému nebo vědeckému, včetně kinematografických filmů a filmů nebo nahrávek a jakýchkoliv jiných prostředků obrazové nebo zvukové reprodukce používaných pro televizní nebo rozhlasové vysílání s výjimkou počítačových programů (softwaru).

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 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.

5. Předpokládá se, že licenční poplatky mají zdroj ve smluvním státě, jestliže plátcem je rezident tohoto státu. Jestliže však plátcem 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 existujících mezi plátcem a skutečným vlastníkem licenčních poplatků nebo mezi oběma z nich 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 jí 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, který je umístěn 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 majetku, který je částí provozního majetku podniku a pozůstávajícího z lodí, člunů, letadel, železničních nebo silničních vozidel provozovaných tímto podnikem v mezinárodní dopravě nebo movitého majetku sloužícího k provozování těchto lodí, člunů, letadel, železničních nebo silničních vozidel, podléhají zdanění jen ve smluvním státě, v němž se nachází místo skutečného (hlavního) vedení podniku.

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

### Článek 14

#### Příjmy ze závislé činnosti

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 nepřesahující 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 v druhém státě.

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

- a) všechny dny fyzické přítomnosti včetně dní příjezdů a odjezdů a
- b) dny strávené mimo stát výkonu zaměstnání, 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. Výraz „zaměstnavatel“ zmíněný v odstavci 2 písm. b) označuje osobu, která má právo na vykonanou práci a která nese odpovědnost a riziko spojené s vykonáváním práce.

5. Bez ohledu na předchozí ustanovení tohoto článku mohou být odměny pobírané z důvodu zaměstnání vykonávaného na palubě lodí, člunu, letadla nebo v železničním nebo silničním vozidle, které je provozováno v mezinárodní dopravě, zdaněny ve smluvním státě, v němž se nachází místo skutečného (hlavního) vedení podniku.

**Článek 15****Tantiémy**

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

**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 umělec nebo sportovec vykonává svoji činnost.

**Článek 17****Penze**

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

**Článek 18****Státní služba**

1. a) Platy, mzdy a jiné podobné odměny, jiné než penze, vyplácené jedním smluvním státem nebo nižším správním útvarem nebo místním úřadem tohoto státu fyzické osobě za služby prokazované tomuto státu nebo útvaru nebo úřadu, 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 přímo nebo z fondů, které zřídil jeden smluvní stát nebo nižší správní útvar nebo místní úřad tohoto státu, fyzické osobě za služby prokázané tomuto státu nebo útvaru nebo úřadu 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 činností prováděnou některým smluvním státem nebo nižším správním útvarem nebo místním úřadem tohoto státu.

**Článek 19****Studenti a žáci učilišť**

Platby, které dostává za účelem úhrady nákladů své výživy (například pobyt, strava) nebo vzdělávání 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, nepodléhají zdanění v tomto státě za předpokladu, že takovéto platby plynou ze zdrojů mimo tento stát.

**Článek 20****Ostatní příjmy**

1. Příjmy rezidenta jednoho smluvního státu, ať mají zdroj kdekoliv, o kterých se nepojednává v předchozích článcích této smlouvy, podléhají zdanění jen v tomto státě.
2. Příjmy rezidenta jednoho smluvního státu z výher v loteriích, sázkách a jiných podobných hrách, výher

ze soutěží a slosování, které mají zdroj v druhém smluvním státě, však mohou být rovněž zdaněny v tomto druhém státě.

3. Ustanovení odstavců 1 a 2 se nepoužijí na příjmy jiné než 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, 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.

#### 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 stále provozovny, jež má podnik jednoho smluvního státu ve druhém smluvním státě, může být zdaněn v tomto druhém státě.

3. Majetek představovaný majetkem, který pozůstává z lodí, člunů, letadel, železničních nebo silničních vozidel provozovaných podnikem v mezinárodní dopravě, nebo movitým majetkem, který slouží k provozování těchto lodí, člunů, letadel, železničních nebo silničních vozidel, podléhá zdanění jen ve smluvním státě, v němž se nachází místo skutečného (hlavního) vedení podniku.

4. Všechny ostatní části majetku rezidenta smluvního státu podléhají zdanění jen v tomto státě.

#### Článek 22

##### Vyloučení dvojího zdanění

1. 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 povolí:

- a) snížit daň z příjmů tohoto rezidenta o částku rovnající se daní z příjmů zaplacené v tomto druhém státě;
- b) snížit daň z majetku tohoto rezidenta o částku rovnající se daní z majetku zaplacené v tomto druhém státě.

Částka, o kterou se daň sníží, však v žádném případě nepřesáhne tu část daně z příjmů nebo daně z majetku, vypočtené před jejím snížením, která poměrně připadá, podle toho o jaký případ jde, na příjmy nebo majetek, které mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

2. 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 zbývajících příjmů nebo majetku tohoto rezidenta, vzít v úvahu tento osvobozený příjem nebo majetek.

#### Článek 23

##### Zásada rovného nakládání

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 s ním 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. Osoby bez státní příslušnosti, které jsou rezidenty některého smluvního státu, nebudou podrobeny ani v jednom smluvním 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 podrobeni státní příslušníci příslušného státu, kteří jsou, zejména s ohledem na rezidenci, ve stejné situaci.

3. 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.

4. Pokud se nebudou uplatňovat ustanovení článku 9 odst. 1, článku 11 odst. 5 nebo článku 12 odst. 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.

5. 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 povinnostem 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.

6. Ustanovení tohoto článku se bez ohledu na ustanovení článku 2 vztahují na daně všeho druhu a označení.

#### 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 odst. 1, příslušnému 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 této smlouvy.

2. Jestliže bude příslušný úřad považovat námitku za oprávněnou a nebude-li sám schopen najít uspokojivé řešení, bude se snažit, aby případ vyřešil vzájemnou dohodou s příslušným úřadem druhého smluvního státu tak, aby se vyloučilo zdanění, které není v souladu s touto smlouvou.

3. Příslušné úřady smluvních států se budou snažit vyřešit vzájemnou dohodou jakékoliv obtíže nebo pochybnosti, které mohou vzniknout při výkladu nebo provádění této smlouvy. Mohou rovněž spolu konzultovat za účelem vyloučení dvojího zdanění v případech neupravených v této 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 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 označení, jež jsou ukládány jménem smluvních států nebo jejich nižších správních útvarů nebo místních úřadů, pokud zdanění, které upravují, není v rozporu s touto 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 takovéto informace jen k těmto účelům. Mohou sdělit tyto informace při veřejných soudních řízeních nebo v soudních rozhodnutích.

2. Ustanovení odstavce 1 nebudou v žádném případě vykládána tak, že ukládají některému 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

## Článek 26

## Členové diplomatických misí a konzulárních úřadů

Žádné ustanovení této smlouvy 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. Tato smlouva podléhá ratifikaci. Ratifikační listiny budou vyměněny co možná nejdříve.
2. Smlouva vstoupí v platnost dnem výměny ratifikačních listin 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.
3. Dnem, kdy se začne provádět tato smlouva v souladu s ustanoveními tohoto článku, ve vztahu mezi Českou republikou a Slovenskou republikou přestane být v platnosti a přestanou se provádět ustanovení Smlouvy mezi Českou republikou a Slovenskou republikou o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu a z majetku, která byla podepsána v Bratislavě dne 23. listopadu 1992.

## Článek 28

## Výpověď

Tato smlouva se uzavírá na dobu neurčitou. Každý ze smluvních států může Smlouvu písemně vypovědět nejméně šest měsíců před koncem každého kalendářního roku následujícího po období pěti let ode dne vstupu Smlouvy v platnost. V takovém případě pozbude Smlouva platnosti a její ustanovení se přestanou 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 Bratislavě dne 26. března 2002 ve dvou původních vyhotoveních, každé v jazyce českém a slovenském, přičemž obě znění mají stejnou platnost.

Za Českou republiku:

Ing. Jiří Rusnok v. r.  
ministr financí

Za Slovenskou republiku:

František Hajnovič v. r.  
ministr financí



# Příloha 2 Oznámení fyzické osoby o dočasném nebo příležitostném výkonu regulované činnosti na území ČR

Ministerstvo průmyslu a obchodu  
Na Františku 32  
110 15 Praha 1 - Staré Město



<b>OZNÁMENÍ FYZICKÉ OSOBY</b> o dočasném nebo příležitostném výkonu regulované činnosti na území České republiky v rámci volného poskytování služeb na základě čl. 7 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2005/36/ES (§ 36a zákona č. 18/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů)
--

## I. Údaje o poskytovateli služeb

Titul:	Jméno, popřípadě jména: PAVOL	
Příjmení: DUKCO	Titul:	
Datum narození: 20 10 3 1974	Státní občanství: SK	
Členský stát usazení (původu): SLOVENSKÁ REPUBLIKA		

<b>V případě, že nejste státním občanem členského státu EU, vyplňte údaje o rodinném příslušníkovi</b> (viz čl. 2 bod 2 směrnice 2004/38/ES):		
Titul:	Jméno, popřípadě jména:	
Příjmení:	Titul:	
Datum narození:	Státní občanství:	
Vztah rodinného příslušníka k poskytovateli služeb: <sup>1)</sup>		

Adresa místa podnikání (výkonu činnosti) v zemi původu: SEVCENKOVA 27, BRATISLAVA, 851 01 SLOVENSKÁ REPUBLIKA
---

Doručovací adresa (je-li odlišná od adresy místa podnikání): ..... ..... .....
---

Kontaktní telefon (včetně mezinárodní předvolby): +421 09 05 304 315
---

Kontaktní e-mailová adresa: dukco@zoznam.sk
--

<sup>1)</sup> Manžel (manželka) nebo partner (partnerka) registrovaného partnerství nebo vyživovaní potomci v přímé linii mladší 21 let nebo vyživovaní předci v přímé linii.

II. Údaje o činnosti, kterou hodlá poskytovatel služeb na území ČR dočasně (příležitostně) vykonávat

A) Název regulované činnosti (dle příloh č. 1 - 3 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon) ve znění pozdějších předpisů):

ZEMNICTVÍ

B) Předmětná činnost je v zemi původu poskytovatele služeb regulována:

- Ano <sup>2)</sup>  
 Ne <sup>3)</sup>

C) Údaj o odborné kvalifikaci, popřípadě o regulovaném vzdělávání

(vzdělání a příprava týkající se předmětné činnosti):

STŘEDNÍ ODBORNÉ VZDĚLÁNÍ S MATURITNÍ ZKOUŠKOU

D) Délka výkonu předmětné činnosti v zemi původu <sup>4)</sup> (v posledních 10 letech):

9 let 10 měsíců

III. Přílohy

A) Seznam dokladů, které poskytovatel služeb k oznámení dokládá: <sup>5)</sup>

- Kopie dokladu totožnosti (případně i dokladu prokazujícího vztah k rodinnému příslušníkovi dle bodu I)  
 Doklad potvrzující, že je poskytovatel služeb usazen v členském státě původu a v souladu s jeho právními předpisy vykonává předmětnou činnost a že mu oprávnění k výkonu předmětné činnosti v členském státě původu nebylo odejmuto ani dočasně pozastaveno.  
 Doklad o odborné kvalifikaci (pouze je-li požadován - viz bod II B).  
 Doklad o výkonu předmětné činnosti v zemi původu po dobu min. 2 let během předcházejících 10 let, popřípadě doklad o regulovaném vzdělávání (pouze je-li požadován - viz bod II B).  
 Doklad o uzavřeném pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu regulované činnosti (je-li pro předmětnou činnost vyžadováno). <sup>6)</sup>

Prohlašuji, že všechny údaje uvedené v oznámení jsou pravdivé.

v PRAZE

dne 6.3.2014



podpis poskytovatele služeb

<sup>2)</sup> Poskytovatel služeb v tomto případě dokládá kvalifikaci k provozování předmětné činnosti.

<sup>3)</sup> Poskytovatel služeb v tomto případě dokládá praxi v provozování předmětné činnosti v zemi původu po dobu min. 2 let během předcházejících 10 let, popřípadě regulované vzdělávání.

<sup>4)</sup> Pokud není činnost v zemi původu regulována.

<sup>5)</sup> Doklad totožnosti se předkládá v kopii, uznávací orgán může požadovat předložení originálu dokladu k nahlédnutí. Ostatní doklady se předkládají v kopii, spolu s překladem do českého jazyka. Má-li uznávací orgán pochybnosti o správnosti překladu, může požadovat předložení úředně ověřeného překladu dokladu do českého jazyka tlumočnickem zapsaným do seznamu znalců a tlumočnicků.

<sup>6)</sup> Koncesovaná živnost "Výroba tepelné energie a rozvod tepelné energie nepodléhající licenci realizovaná ze zdrojů tepelné energie s instalovaným výkonem jednoho zdroje nad 50 kW".

## Příloha 3 Žádost o uznání odborné kvalifikace

### Ž Á D O S T o u z n á n í

odborné kvalifikace<sup>1)</sup> - odborné kvalifikace a jiné způsobilosti<sup>1)</sup>

Název regulované činnosti: .....

Zamýšlená forma výkonu regulované činnosti:<sup>2)</sup>

- jako zaměstnanec nebo v obdobném vztahu  
 jako odpovědný zástupce držitele živnostenského oprávnění  
 jako podnikatel ve formě živnosti  
 jako jiná osoba samostatně výdělečně činná

Je činnost regulovaná ve Vašem státě původu/ve státě odkud přicházíte:

- ano  
 ne

Údaje o žadateli:

Jméno: .....

Příjmení: .....

Pohlaví:<sup>1)</sup> muž - žena

Datum narození: .....

Stát a místo narození: .....

Státní příslušnost: .....

Adresa bydliště: .....

Adresa pro doručování písemností:<sup>3)</sup> .....

Telefon domů: .....

1) Nehodící se škrtněte.

2) Správný údaj označte v rámečku křížkem.

3) Vyplnit jen v případě, že je odlišná od adresy bydliště.

Mobilní telefon: .....  
Fax: .....  
Email: .....

Osobní údaje o rodinném příslušníku žadatele:<sup>4)</sup>

Rodinný vztah k žadateli: .....  
Jméno: .....  
Příjmení: .....  
Pohlaví:<sup>1)</sup> muž - žena  
Datum narození: .....  
Stát a místo narození: .....  
Státní příslušnost: .....

Údaje o zplnomocněném zástupci žadatele:<sup>5)</sup>

Jméno: .....  
Příjmení: .....  
Adresa: .....  
Telefon: .....  
Mobilní telefon: .....  
Fax: .....  
Email: .....

Údaje o dokladu o odborné kvalifikaci (diplom, osvědčení nebo jiný doklad):

Typ diplomu, osvědčení nebo jiného dokladu:<sup>6)</sup> .....  
.....  
Číslo dokladu o odborné kvalifikaci: .....  
Datum vydání dokladu o odborné kvalifikaci: .....  
Název, adresa a stát vzdělávacího zařízení: .....  
.....  
.....  
Doba trvání studia:.....měsíců<sup>1)</sup> – let<sup>1)</sup>

4) Vyplní jen ten, kdo není státním příslušníkem členského státu EU, EHP a Švýcarska, ale je osobou, která je rodinným příslušníkem státního příslušníka členského státu EU, EHP a Švýcarska.

5) Vyplní jen ten, kdo je v řízení zastoupen jinou osobou na základě plné moci.

6) Diplom, osvědčení nebo jiný doklad získaný na základě absolvování vzdělání (vysokoškolského, vyššího odborného, středoškolského, ..... ) a odborné přípravy.

Údaje o odborné praxi – předchozí výkon povolání/předmětné činnosti žadatelem:<sup>2)</sup>

ne

ano

v závislém postavení:

na plný úvazek: od.....do.....; celkem.....měsíců<sup>1)</sup> – let<sup>1)</sup>

na částečný úvazek: od.....do.....; celkem.....měsíců<sup>1)</sup> – let<sup>1)</sup>

v nezávislém nebo vedoucím postavení: od.....do.....;  
celkem..... měsíců<sup>1)</sup> – let<sup>1)</sup>

Název, adresa a stát zaměstnavatele:<sup>7)</sup> .....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

Doklady přiložené žadatelem k žádosti:<sup>2)</sup>

A. Doklady prokazující totožnost žadatele:

průkaz totožnosti

doklad osvědčující státní příslušnost

plná moc pro osobu zastupující žadatele<sup>5)</sup>

B. Doklady prokazující odbornou kvalifikaci:

diplom, osvědčení nebo jiný doklad

popis rozsahu a obsahu studia

doklad o odborné praxi

potvrzení uznávacího orgánu země původu o odborné kvalifikaci žadatele<sup>8)</sup>

7) V případě více zaměstnavatelů uvést všechny.

8) Doložit jen v případě, že je povolání regulováno ve státě původu.

C. Doklady prokazující jinou způsobilost:

- bezúhonnost, *nebo*
- skutečnost, že na majetek uchazeče nebyl prohlášen konkurs, *nebo*
- skutečnost, že uchazeč vykonával činnost s péčí řádného hospodáře jako prokurista nebo jako statutární orgán nebo člen statutárního nebo jiného orgánu právnické osoby, na jejíž majetek byl prohlášen konkurs, *nebo*
- skutečnost, že uchazeč nebyl postižen za správní delikt nebo za disciplinární nebo kárné provinění (např. v souvislosti s výkonem předmětné činnosti), *nebo*
- zdravotní způsobilost uchazeče, *nebo*
- finanční způsobilost pro výkon regulované činnosti uchazeče, *nebo*
- pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou výkonem (při výkonu) předmětné činnosti

V ..... dne .....

.....  
podpis žadatele

Informace pro žadatele:

*Průkaz totožnosti, doklad osvědčující státní příslušnost, doklad o odborné kvalifikaci a doklady o jiné způsobilosti se předkládají v originále nebo v kopii.*

*Doklad o odborné kvalifikaci a doklady o jiné způsobilosti musí být přeložen do českého jazyka (pokud v něm není vydán nebo pokud mezinárodní smlouva, kterou je Česká republika vázána, nestanoví jinak).*

*Doklady o jiné způsobilosti, s výjimkou dokladu o finanční způsobilosti, nesmí být starší než 3 měsíce.*

*Uznání odborné kvalifikace podléhá zpoplatnění; správní poplatek za zpracování žádosti o uznání odborné kvalifikace činí dle zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích 2.000,- Kč. Pokud jsou uznávacím orgánem profesní komory, je stanovena výše poplatku za uznání odborné kvalifikace předpisem této komory.*

## Příloha 4 Žiadosť o určenie uplatniteľnej legislatívy

Pred vyplnením žiadosti si **pozorne prečítajte** pokyny na jej vyplnenie a informácie o povinnostiach. **Obsah a forma žiadosti sa nesmie meniť**. V žiadosti musia byť vyplnené všetky požadované údaje.

**Žiadosť o určenie uplatniteľnej legislatívy u osoby zvyčajne vykonávajúcej činnosť ako samostatne zárobkovo činná v dvoch alebo viacerých členských štátoch EÚ v zmysle článku 13 (2) nariadenia (ES) Európskeho parlamentu a Rady č. 883/2004**

### A. Údaje o samostatne zárobkovo činnej osobe (SZČO):

#### 1. Identifikačné údaje:

- meno: PAVOL
- priezvisko: DUREČO
- rodné priezvisko, v prípade ak je odlišné od súčasného priezviska:
- dátum a miesto narodenia: 20.3.1977, KOSICE
- štátna príslušnosť: SR
- rodné číslo (v prípade cudzinca uveďte identifikačné číslo pridelené Sociálnou poisťovňou): 440320/4629

2. **Adresa bydliska** (bydlisko je miesto, kde sa osoba väčšinou zdržiava, kde má rodinu, majetok, centrum svojich životných záujmov; v prípade, ak je bydlisko zhodné s miestom trvalého pobytu na území Slovenska, uveďte adresu trvalého pobytu; ak sa bydlisko nenachádza na území SR, Sociálna poisťovňa nie je príslušná na posúdenie a určenie uplatniteľnej legislatívy, vecne príslušná na posúdenie a určenie uplatniteľnej legislatívy v takomto prípade je príslušná inštitúcia členského štátu bydliska) a kontaktné údaje:

- ulica a číslo: SEVČENKOVÁ 24
- obec (mesto): BRATISLAVA
- PSČ: 851 01
- štát: SLOVENSKÁ REPUBLIKA
- telefónne číslo (pevná linka, mobil): +521 0905 304315
- e-mail: dureco.p@zoznam.sk
- číslo faxu:
- P. O. BOX:
- ak máte vydaný doklad o pobyte cudzinca na území Slovenska, uveďte jeho druh, číslo, dobu platnosti a adresu pobytu:

#### 3. Mali ste/máte oprávnenie na vykonávanie samostatnej zárobkovej činnosti pozastavené:

- obdobie pozastavenia od ..... do .....

#### 4. Dátum od ktorého ste prihlásený na verejné zdravotné poistenie ako SZČO: 1.5.2004

5. Počas vykonávania samostatnej zárobkovej činnosti v inom členskom štáte budete vykonávať samostatnú zárobkovú činnosť na území Slovenska?

- áno\*, súčasne\*/striedavo\*/príležitostne\*
- nie\*

6. Uvedte dátum, od ktorého ste začali zvyčajne vykonávať samostatnú zárobkovú činnosť na území dvoch alebo viacerých členských štátov: od 1.4.2014.....

Ak vykonávate samostatnú zárobkovú činnosť vo viacerých členských štátoch vyplňte nasledujúce body 9. až 15. opakovane pre každý členský štát výkonu samostatnej zárobkovej činnosti vrátane Slovenska zvlášť

7. Samostatnú zárobkovú činnosť vykonávam v členskom štáte ČESKÁ REPUBLIKA.....  
od 1.4.2014 do 30.6.2014.....

8. Predmet, resp. druh vykonávanej samostatnej zárobkovej činnosti:  
MUŽARSTVO.....

9. Pracovný čas pri výkone samostatnej zárobkovej činnosti mám rozvrhnutý nasledovne: (napr. mesačne, týždenne, atď.) MEŠAČNE..... a dĺžka pracovného času v hodinách je: 12... hod.

10. Miesto výkonu samostatnej zárobkovej činnosti v členskom štáte uvedenom v bode 7. (v závislosti od charakteru samostatnej zárobkovej činnosti uveďte presnú adresu, resp. mesto/región/štát, ak nie je možné určiť presnú adresu):

ulica: DOLNÁ..... číslo: 13.....  
mesto: LANŠHUT..... PSČ: 69151  
štát: ČESKÁ REPUBLIKA.....

11. Ak ste vykonávali samostatnú zárobkovú činnosť v inom členskom štáte pred dňom podania tejto žiadosti uveďte príjmy, ktoré ste dosiahli z tejto činnosti za predchádzajúce roky:

rok .....	príjem .....	€
rok .....	príjem .....	€
rok .....	príjem .....	€
rok .....	príjem .....	€

aktuálny rok od 1.1. .... do dňa podania žiadosti - príjem .....€

12. Váš predpokladaný príjem z výkonu samostatnej zárobkovej činnosti v členení na jednotlivé štáty výkonu činnosti odo dňa podania tejto žiadosti počas nasledujúcich 12 mesiacov je možné percentuálne rozdeliť následne:

5..... % z činnosti vykonávanej na Slovensku  
..... % z činnosti vykonávanej v/na (doplňte štát) .....  
..... % z činnosti vykonávanej v/na (doplňte štát) .....  
..... % z činnosti vykonávanej v/na (doplňte štát) .....

13. Váš predpokladaný pracovný čas strávený výkonom samostatnej zárobkovej činnosti v členení na jednotlivé štáty výkonu činnosti odo dňa podania tejto žiadosti počas nasledujúceho roka je možné percentuálne rozdeliť následne:

8,5..... % z činnosti vykonávanej na Slovensku  
..... % z činnosti vykonávanej v/na (doplňte štát) .....  
..... % z činnosti vykonávanej v/na (doplňte štát) .....  
..... % z činnosti vykonávanej v/na (doplňte štát) .....

14. Vykonávali ste samostatne zárobkovú činnosť v minulosti v inom členskom štáte?

- áno\*, na území ..... od ..... do .....
- nie\*



15. Bol Vám vystavený formulár E 101/PD A1 v inom členskom štáte?

- ~~áno~~, na obdobie od ..... do ..... dňa ..... inštitúciou (uvedte názov a presnú adresu): .....
- nie\*

16. Názov a sídlo zdravotnej poisťovne na Slovensku, resp. v inom štáte, v ktorej ste poistený/á:

VŠEONĚCNA' ZDRAVOTNA' POISTOVNA, A.S.  
KAMATEYOVA 17, P.O. BOX 41  
850 05 BRATISLAVA

17. Bol Vám vystavený formulár E 106 – vecné dávky nemocenského poistenia a poistenia pre prípad materstva pre osoby s bydliskom v inom ako príslušnom štáte:

- ~~áno~~ od ..... do ..... dňa ..... inštitúciou (uvedte názov a presnú adresu): .....
- nie\*

**C. Čestné vyhlásenie SZČO:**

Vyhlasujem, že údaje uvedené v tejto žiadosti sú pravdivé a žiadne skutočnosti som nezamlčal(a). Pokyny na vyplnenie a informácie o povinnostiach som prečítal/a a beriem ich na vedomie. **Predpokladám, že situácia uvedená v žiadosti bude trvať aj nasledujúcich 12 mesiacov. Zmeny, ktoré sa týkajú mojej situácie a ktoré majú vplyv na určenie príslušnosti k právnym predpisom sociálneho zabezpečenia, písomne oznámim do ôsmich dní Sociálnej poisťovni, ústredie.**

v BRATISLAVE dňa 3. 3. 2014



.....  
podpis a odtlačok pečiatky SZČO

**Prílohy k žiadosti**

1. fotokópia oprávnenia na vykonávanie samostatnej zárobkovej činnosti vydané v inom štáte EÚ v preklade do slovenského jazyka a čestné vyhlásenie o preklade oprávnenia okrem oprávnenia vydaného v českom jazyku,
2. fotokópia oprávnenia na vykonávanie samostatnej zárobkovej činnosti vydané na Slovensku – iné než živnostenské oprávnenie,
3. ak máte vydané povolenie, resp. licenciu Európskeho spoločenstva na vykonávanie medzinárodnej cestnej prepravy tovaru, predložte fotokópiu povolenia a fotokópiu rozhodnutia krajského úradu pre cestnú dopravu a pozemné komunikácie na medzinárodnú nákladnú cestnú dopravu,
4. fotokópia formulára E 101/PD A1 v prípade, ak bol vystavený príslušnou inštitúciou iného členského štátu podľa 15. bodu žiadosti,
5. fotokópia dokladu o pobyte cudzinca na území Slovenska, ak bol vydaný,
6. čestné vyhlásenie o bydlisku v prípade, ak sa Vaše bydlisko nachádza v štáte inom ako je štát, v ktorom máte trvalý pobyt,
7. tlačivo čestné vyhlásenie o preklade dokumentov spísaných v cudzom jazyku, okrem češtiny a tlačivo čestného vyhlásenia o bydlisku sú uverejnené na internetovej stránke [www.socpoist.sk](http://www.socpoist.sk) v časti Tlačivá súvisiace s vystavením formulárov E 101/PD A1; tlačivo

čestného vyhlásenia o preklade dokumentov sa predkladá v prípadoch, ak preklad nie je vykonaný úradne,

- iné relevantné doklady potrebné k posúdeniu príslušnosti k právnym predpisom (uvedte ich názov a počet):

#### **D. Potvrdenie príslušnej pobočky Sociálnej poisťovne:**

Sociálna poisťovňa, pobočka ZÁHRADNÍČKA 31, Bratislava 82102 overila obsah údajov uvedených v žiadosti, registráciu SZČO a na základe predložených dokladov potvrdzuje ich správnosť. Zároveň potvrdzuje, že osoba je SZČO na účely sociálneho poistenia od: ..... do: .....

V BRATISLAVE dňa 17.3.2014

.....  
podpis oprávnenej osoby  
a odtlačok pečiatky príslušnej  
pobočky Sociálnej poisťovne

#### **Pokyny na vyplnenie a informácie o povinnostiach:**

- Žiadosť vyplňte čitateľne.
- Žiadosť sa podáva Sociálnej poisťovni, ústredie, **prostredníctvom príslušnej pobočky Sociálnej poisťovne.**
- PD A1 „Potvrdenie o právnych predpisoch sociálneho zabezpečenia, ktoré sa vzťahujú na držiteľa“** vystaví Sociálna poisťovňa, ústredie na základe posúdenej žiadosti najneskôr v lehote do 60 dní a PD A1 zašle poštovou prepravou doporučene. SZČO sa PD A1 preukazuje v prípade kontrol vykonávaných v oblasti sociálneho zabezpečenia. PD A1 si daná osoba ponecháva aj po dobe uplynutia jeho platnosti, okrem prípadov, kedy je PD A1 vyhlásený za neplatný alebo zrušený.
- Ak prostredníctvom tejto žiadosti oznamujete, že svoju činnosť vykonávate na území štátov EHP (Nórske kráľovstvo, Islandská republika, Lichtenštajnské kniežactvo), tak sa na Vás vzťahuje príslušná legislatíva určená podľa hlavy II nariadenia Rady (EHS) č. 1408/71. V prípade určenia legislatívy podľa hlavy II nariadenia Rady (EHS) č. 1408/71 Vám bude vystavený **formulár E 101 „Potvrdenie o uplatniteľnej legislatíve“**. Ak bude posúdené, že sa na Vás nevzťahuje slovenská legislatíva, o tejto skutočnosti budete informovaný/á písomne.
- Ak prostredníctvom tejto žiadosti oznamujete, že ste svoju činnosť **začali vykonávať** na území dvoch alebo viacerých členských štátov EÚ **pred 1. májom 2010**, tak Vaša príslušnosť k systému sociálneho zabezpečenia členského štátu sa určí podľa hlavy II nariadenia Rady (EHS) č. 1408/71 v období od začiatku vykonávania činnosti na území dvoch alebo viacerých členských štátov EÚ do 30. apríla 2010. Ak by v súvislosti s uplatňovaním nariadenia (ES) Európskeho parlamentu a Rady č. 883/2004 malo dôjsť od 1. mája 2010 k zmene príslušnej legislatívy určenej podľa hlavy II nariadenia Rady (EHS) č. 1408/71 napriek tomu, že sa Vaša situácia nezmenila, vzťahuje sa na Vás v zmysle článku 87 ods. 8 nariadenia (ES) Európskeho parlamentu a Rady č. 883/2004 naďalej príslušná legislatíva určená podľa hlavy II nariadenia Rady (EHS) č. 1408/71. Ak chcete, aby sa na Vás vzťahovala legislatíva určená podľa nariadenia (ES) Európskeho parlamentu a Rady č. 883/2004, je potrebné, aby ste podali žiadosť s touto požiadavkou. K zmene príslušnej

legislatívy dôjde od prvého dňa nasledujúceho mesiaca po doručení žiadosti príslušnej pobočky Sociálnej poisťovne.

6. Ak prostredníctvom tejto žiadosti oznamujete, že ste svoju činnosť na území Švajčiarskej konfederácie začali vykonávať pred 1. aprílom 2012, tak Vaša príslušnosť k systému sociálneho zabezpečenia členského štátu sa určí podľa hlavy II nariadenia Rady (EHS) č. 1408/71. V prípade určenia legislatívy podľa hlavy II nariadenia Rady (EHS) č. 1408/71 Vám bude vystavený **formulár E 101 „Potvrdenie o uplatniteľnej legislatíve“**.
7. Ak prostredníctvom tejto žiadosti oznamujete, že ste svoju činnosť na území štátov EHP (Nórske kráľovstvo, Islandská republika, Lichtenštajnské kniežactvo) začali vykonávať pred 1. júnom 2012, tak Vaša príslušnosť k systému sociálneho zabezpečenia členského štátu sa určí podľa hlavy II nariadenia Rady (EHS) č. 1408/71. V prípade určenia legislatívy podľa hlavy II nariadenia Rady (EHS) č. 1408/71 zamestnancovi bude vystavený **formulár E 101 „Potvrdenie o uplatniteľnej legislatíve“**.
8. Osoby vykonávajúce činnosť na území dvoch alebo viacerých členských štátov oznamujú zmeny, ktoré majú vplyv na určenie príslušnosti k právnym predpisom sociálneho zabezpečenia inštitúcii, ktorá PD A1 vystavila, resp. inštitúcii štátu bydliska.
9. Informácie uvedené na 5. strane **netvorí prílohu žiadosti** pri jej predkladaní príslušnej pobočky Sociálnej poisťovne.

## Odkazy

\* nehodiace sa prečiarknite.

## INFORMÁCIE

Článok 13 (2) (a) a 13 (2) (b) nariadenia	Osoba, ktorá zvyčajne vykonáva činnosť ako samostatne zárobkovo činná v dvoch alebo viacerých členských štátoch, <u>podlieha</u> : a) <b>právnym predpisom štátu bydliska, ak podstatnú časť svojej činnosti vykonáva</b> v členskom štáte bydliska; alebo b) <b>právnym predpisom členského štátu, v ktorom sa nachádza centrum jej záujmu</b> , ak nemá bydlisko v jednom z členských štátov, v ktorých vykonáva podstatnú časť svojej činnosti.
Povinnosti SZČO vykonávajúcich činnosť na území dvoch alebo viacerých členských štátov	Osoba, ktorá vykonáva činnosť v dvoch alebo viacerých členských štátoch, <b>informuje o tejto skutočnosti</b> inštitúciu určenú príslušným úradom členského štátu bydliska. Ak má osoba <b>bydlisko na Slovensku</b> , svoju situáciu oznámi Sociálnej poisťovni podaním žiadosti o určenie uplatniteľnej legislatívy vzťahujúcej sa na jej situáciu. Žiadosť podá príslušnej pobočke Sociálnej poisťovne podľa miesta trvalého pobytu na Slovensku.
PD A1, povinnosti SZČO a súbeh povinného a dobrovoľného poistenia	Ak bola SZČO určená <b>príslušnosť k slovenskému systému sociálneho zabezpečenia</b> (sociálne poistenie a zdravotné poistenie), tak v súvislosti s článkom 13 (5) nariadenia sa na účely týchto právnych predpisov považujú osoby za také, ako keby vykonávali všetky svoje činnosti ako samostatne zárobkovo činné výlučne na Slovensku a iba podľa slovenských právnych predpisov sa posúdi ich povinnosť platiť poistné na sociálne zabezpečenie tak z príjmu dosiahnutého na Slovensku, ako aj z príjmu dosiahnutého v inom členskom štáte.  Osoba, na ktorú sa vzťahuje legislatíva iného členského štátu, môže byť dobrovoľne poistená podľa slovenských právnych predpisov, len na dôchodkové poistenie.
Podklady	• nariadenie (ES) Európskeho parlamentu a Rady č. 883/2004

k informáciám	<p>z 29. apríla 2004 o koordinácii systémov sociálneho zabezpečenia v znení nariadenia (ES) Európskeho parlamentu a Rady č. 988/2009 (nariadenie),</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 987/2009 zo 16. septembra 2009, ktorým sa upravuje postup vykonávania nariadenia (vykonávacie nariadenie),</li> <li>• Rozhodnutia spoločného výboru zriadeného na základe dohody medzi európskym spoločenstvom a jeho členskými štátmi na jednej strane a Švajčiarskou konfederáciou na strane druhej o voľnom pohybe osôb č. 1/2012 z 31. marca 2012,</li> <li>• Rozhodnutia spoločného výboru EHP č. 76/2011 z 1. júla 2011, ktorým sa mení a dopĺňa príloha VI (Sociálne zabezpečenie) a protokol 37 k Dohode o EHP,</li> <li>• nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 465/2012 z 22. mája 2012, ktorým sa mení a dopĺňa nariadenie (ES) č. 883/2004 a nariadenie (ES) č. 987/2009, ktorým sa stanovuje postup vykonávania nariadenia (ES) č. 883/2004,</li> <li>• Praktická príručka</li> </ul>
---------------	--