

se konflikty rezidenství řeší. Podotkněme, že kritérium zdržování se na území té které země po dobu delší než 183 dní v kalendářním roce, které obsahuje český zákon o daních z příjmů jako kritérium pro určování rezidenství FO, je v mezinárodních smlouvách při řešení konfliktu rezidenství až třetím kritériem v pořadí (prvním je stálý byt, druhým středisko životních zájmů, třetím stát, ve kterém se obvykle zdržuje, čtvrtým státní příslušnost). Zdůrazněme tedy, že výše uvedené definice rezidentů jsou pouze definicemi podle českého zákona o daních z příjmů bez zohlednění smluv o zamezení dvojímu zdanění.¹⁴

1.5.4 Zdroj příjmů u nerezidentů

Za příjmy ze zdrojů na území ČR se ve smyslu § 22 odst. 1 ZDP u nerezidentů považují, a nerezidenti v ČR tak zdaňují:

- příjmy ze závislé činnosti (zaměstnání) s výjimkou příjmů z osobně vykonávané činnosti na území ČR nebo zde zhodnocované veřejně vystupujícího umělce, sportovce, artisty a spoluúčinkujících osob, která je vykonávána na území ČR nebo na palubách lodí či letadel, které jsou provozovány poplatníky uvedenými v § 2 odst. 2 a § 17 odst. 3 ZDP (tj. rezidenty),
- 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,
- příjmy z prodeje nemovitých věcí umístěných na území ČR a z práv s nimi spojených,
- příjmy z užívání nemovitých věcí (jejich částí) nebo bytů (jejich částí) umístěných na území ČR,
- příjmy z nezávislé činnosti, např. architekta, lékaře, inženýra, právníka, vědce, učitele, umělce, daňového či účetního poradce a podobných profesí, vykonávané na území ČR,
- příjmy z osobně vykonávané činnosti na území ČR nebo zde zhodnocované veřejně vystupujícího umělce, sportovce, artisty a spoluúčinkujících osob, bez ohledu na to, komu tyto příjmy plynou a z jakého právního vztahu,

¹⁴ Smlouvy o zamezení dvojímu zdanění včetně problematiky mezinárodního zdanění nejsou předmětem této knihy. Více informací včetně praktických příkladů je možné nalézt např. v publikaci SKALICKÁ, H.: *Mezinárodní daňové vztahy*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, kapitola 2 Určení rezidenství.

- příjmy z úhrad od poplatníků uvedených v § 2 odst. 2 a § 17 odst. 3 ZDP (tj. od rezidentů) a od stálých provozoven poplatníků uvedených v § 2 odst. 3 a § 17 odst. 4 ZDP (tj. nerezidentů), kterými jsou:
 - náhrady za poskytnutí práva na užití nebo za užití předmětu průmyslového vlastnictví, počítačových programů (software), výrobně technických a jiných hospodářsky využitelných poznatků (know-how),
 - náhrady za poskytnutí práva na užití nebo za užití práva autorského nebo práva příbuzného právu autorskému,
 - podíly na zisku, vypořádací podíly, podíly na likvidačním zůstatku obchodních korporací a jiné příjmy z držby kapitálového majetku a část zisku po zdanění vyplácená tichému společníkovi; za podíly na zisku se považuje i zjištěný rozdíl mezi sjednanou cenou a cenou obvyklou na trhu (§ 23 odst. 7 ZDP) a dále úroky, které se neuznávají jako výdaj (náklad) podle § 25 odst. 1 písm. w) a zl) ZDP, s výjimkou zjištěného rozdílu u sjednaných cen a úroků hrazených daňovému rezidentovi jiného členského státu EU nebo jiného státu tvořícího EHP než ČR nebo Švýcarské konfederace; podílem na zisku je i plnění ze zisku svěřenského fondu,
 - úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrových finančních nástrojů a obdobné příjmy plynoucí z jiných obchodních vztahů, z vkladů a z investičních nástrojů podle zvláštního právního předpisu, upravujícího podnikání na kapitálovém trhu,
 - příjmy z užívání movité věci nebo její části umístěné na území ČR,
 - odměny členů orgánů PO bez ohledu na to, z jakého právního vztahu plynou,
 - příjmy z prodeje movitých věcí, které jsou v obchodním majetku stále provozovny, investičních nástrojů podle zvláštního právního předpisu, upravujícího podnikání na kapitálovém trhu, majetkových práv registrovaných na území ČR,
 - výhry v loteriích, sázkách a jiných podobných hrách, výhry z reklamních soutěží a slosování, ceny z veřejných soutěží a ze sportovních soutěží,
 - výživné a důchody,
 - příjmy plynoucí společníkovi obchodní společnosti v souvislosti se snížením základního kapitálu,
 - příjmy z úhrad pohledávky nabyté postoupením,
 - sankce ze závazkových vztahů,
- příjmy z převodu podílů v obchodních korporacích, které mají sídlo na území ČR,
- příjmy z prodeje obchodního závodu umístěného na území ČR,

- příjmy z činností vykonávaných prostřednictvím stálé provozovny; definice stálé provozovny je obsažena v § 22 odst. 2 a 3 ZDP.¹⁵

1.6 Registrace k daním z příjmů

Zákon o daních z příjmů s účinností od 1. 1. 2013 obsahuje novou pátou část „Registrace“. Registrační povinnost poplatníka daně z příjmů FO je obsažena v § 39 ZDP, registrační povinnost poplatníka daně z příjmů PO v § 39a ZDP a registrační povinnost plátce daně v § 39b ZDP. Při praktické aplikaci musíme tato ustanovení zkombinovat s ustanoveními § 125 až 131 DŘ.

„Registrační řízení předchází vlastnímu daňovému řízení a slouží k podchytení daňových subjektů a podstatných skutečností pro budoucí stanovení a evidenci daní a dále pro zabezpečení jejich úhrady.“¹⁶

Každý daňový subjekt, který získal oprávnění k podnikatelské činnosti, je povinen se zaregistrovat k daním, které jsou pro něj relevantní. Daně z příjmů to jsou v případě zahájení podnikatelské činnosti (ať už FO či PO) vždy. Mohou to však být i další daně (např. pokud se poplatník stane vlastníkem nemovité věci, je povinen zaregistrovat se k dani z nemovitých věcí atd.).

¹⁵ Stálá provozovna je místem k výkonu činnosti nerezidentů na území ČR, např. dílna, kancelář, místo k těžbě přírodních zdrojů, místo prodeje (odbytiště) nebo staveniště. V případě staveniště, místa provádění stavebně montážních projektů a dále poskytování některých služeb poplatníkem nebo zaměstnanci či osobami pro něho pracujícími, se považují za stálou provozovnu, přesáhne-li jejich doba trvání šest měsíců v jakémkoliv období 12 kalendářních měsíců po sobě jdoucích (tedy je nutné splnění určitého časového testu). Jestliže osoba jedná na území ČR v zastoupení nerezidenta a má a obvykle zde vykonává oprávnění uzavírat smlouvy, které jsou závazné pro tohoto poplatníka, má se za to, že tento poplatník má stálou provozovnu na území ČR, a to ve vztahu ke všem činnostem, které osoba pro poplatníka na území ČR provádí. Za příjmy dosahované prostřednictvím stálé provozovny se považují i příjmy společníka v o. s., komplementáře k. s. 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. Stálá provozovna je pouze určitou fikcí pro účely daně z příjmů, na jejímž základě příjmy stálé provozovny podléhají zdanění v ČR. Stálá provozovna nemá právní osobnost, a nejedná se tak o samostatnou PO. Více informací včetně praktických příkladů je možné nalézt např. v publikaci SKALICKÁ, H.: *Mezinárodní daňové vztahy*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011, kapitola 3 Stálá provozovna.

¹⁶ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L.: *Daňový systém ČR 2014*. Praha: 1. VOX, 2014, s. 78.