

# **Optimalizace daňového zatížení evropské společnosti přesunem sídla do jiné země EU**

Bc. Petra Murínová

---

Diplomová práce  
2016



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

# ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Petra Murínová**  
Osobní číslo: **M14327**  
Studijní program: **N6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Finance**  
Forma studia: **prezenční**

Téma práce: **Optimalizace daňového zatížení evropské společnosti přesunem sídla do jiné země EU**

Zásady pro vypracování:

## Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

### I. Teoretická část

- Provedte průzkum literárních pramenů a zpracujte teoretické a metodické poznatky zaměřené na danou problematiku.

### II. Praktická část

- Charakterizujte evropskou společnost.
- Provedte analýzu daňového zatížení společnosti v ČR a ve vybraných zemích EU.
- Na základě zjištěných poznatků navrhnete daňovou optimalizaci.
- Zhodnoťte navrhované řešení z hlediska přínosů, nákladů a rizik.

## Závěr

Rozsah diplomové práce: cca 70 stran  
Rozsah příloh:  
Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:


- BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola van a Marnix SCHELLEKENS. 2014. European tax handbook 2014. Amsterdam: IBFD, 974 s. ISBN 978-80-8722-134-8.
- GRUBER, Jonathan. 2011. Public finance and public policy. New York: Worth Publishers, 1 sv. (různé stránkování). ISBN 978-1-4292-1949-5.
- MARKOVÁ, Hana. 2015. Daňové zákony: úplná znění platná k 1.1.2015. Praha: Grada, 272 s. ISBN 978-80-247-5507-6.
- NERUDOVÁ, Danuše. 2014. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 332 s. ISBN 978-80-7478-626-6.
- SOJKA, Vlastimil. 2013. Mezinárodní zdanění příjmů: smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů. 3., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 355 s. ISBN 978-80-7478-035-6.
- ŠIROKÝ, Jan. 2013. Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru. 6. aktualiz. a přeprac. vyd. včetně CD. Praha: Linde Praha, 386 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

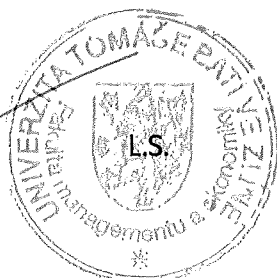
Vedoucí diplomové práce: Ing. Eva Kuderová  
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání diplomové práce: 15. února 2016

Termín odevzdání diplomové práce: 18. dubna 2016

Ve Zlíně dne 15. února 2016

  
doc. RNDr. PhDr. Oldřich Hájek, Ph.D.  
*děkan*



  
doc. Ing. Miloš Král, CSc.  
*ředitel ústavu*

## **PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE**

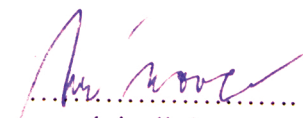
### **Prohlašuji, že**

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

### **Prohlašuji,**

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

  
.....  
podpis diplomanta



## **ABSTRAKT**

Cílem této diplomové práce je zjištění daňového zatížení evropské společnosti se sídlem v České republice a následná optimalizace daňového zatížení přesunem sídla do vybrané země EU.

V teoretické části práce jsou vymezeny základní pojmy z oblasti daní, a je zde popsán daňový systém v České republice. Následně je popsán proces harmonizace daní a možnosti optimalizace daňové povinnosti. V závěru teoretické části je popsána evropská společnost, možnosti jejího vzniku, přemístění sídla a daňové aspekty.

Tyto poznatky jsou pak využity v praktické části této práce. V úvodu je stručně představena společnost, na kterou je práce aplikována. Poté jsou popsány daňové systémy ve vybraných zemích Evropské unie, tedy na Kypru, v Lucembursku a v Nizozemsku. Následně jsou vyčísleny daňové úspory při přemístění sídla a případně celé výroby společnosti. Jsou zde také popsány jednotlivé kroky při procesu přemístění sídla, které musí evropská společnost podniknout. Je provedena prognóza výsledku hospodaření a jsou vyčísleny daňové úspory do dalších let. Závěr práce obsahuje vyhodnocení a následné doporučení pro společnost.

Klíčová slova: daně, daňový systém, daňové ráje, evropská společnost, přesun sídla, daňová optimalizace, daňové zatížení

## **ABSTRACT**

The major objective of this thesis is to find out tax burden of Societas Europaea based in the Czech Republic and also the optimization of tax burden by moving the headquarters to another EU country.

The aim of theoretical part is to define basic tax terms and system of taxation in Czech Republic. At the end of this part there is a definition of Societas Europaea, how to start a company, moving the company headquarters to another country and tax aspects. All this findings are used for practical part.

The practical part introduces the company on which are results applied and systems of taxation in selected European countries such as Cyprus, Luxembourg and Netherlands. The main goal of this part is to calculate tax avoidance effects by moving the headquarters or the whole company to another country. Whole process of moving the headquarters

is described. This paper offers a prognosis of financial result and tax avoidance effects for another few years. The result of thesis is summary and recommendation for the company mentioned above.

Keywords: taxes, system of taxation, tax havens, Societas Europaea, moving the headquarters, tax optimization, tax burden

V úvodu bych chtěla poděkovat vedoucí mé diplomové práce Ing. Evě Kuderové za čas, který věnovala nejen mi, ale i mé diplomové práci a také za rady, které mi poskytla. Především bych však chtěla poděkovat mé rodině a příteli za podporu, kterou mi poskytovali během studia a především nyní v jeho závěru.

*„Non scholae sed vitae discimus.*

Neučíme se pro školu, ale pro život.“

Seneca

## OBSAH

<b>ÚVOD</b> .....	<b>10</b>
<b>CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE</b> .....	<b>12</b>
<b>I TEORETICKÁ ČÁST</b> .....	<b>13</b>
<b>1 ÚVOD DO PROBLEMATIKY DANÍ</b> .....	<b>14</b>
1.1 DANĚ .....	14
1.2 DAŇOVÝ SYSTÉM .....	15
1.3 DAŇOVÉ SUBJEKTY .....	17
1.4 ZÁKLAD DANĚ .....	17
1.5 SAZBA DANĚ .....	18
1.6 DAŇOVÉ REZIDENTSTVÍ.....	19
<b>2 DAŇOVÝ SYSTÉM V ČR</b> .....	<b>21</b>
2.1 DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB .....	21
2.2 PŘÍSPĚVEK NA SOCIÁLNÍ ZABEZPEČENÍ.....	23
2.3 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB.....	24
2.4 DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY.....	26
<b>3 HARMONIZACE DANÍ</b> .....	<b>30</b>
3.1 SMLOUVA O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ .....	31
<b>4 OPTIMALIZACE DAŇOVÉ POVINNOSTI</b> .....	<b>32</b>
4.1 DAŇOVÁ ÚSPORA .....	32
4.2 VYHNUTÍ SE DANI.....	32
4.3 DAŇOVÝ ÚNIK.....	32
<b>5 EVROPSKÁ SPOLEČNOST</b> .....	<b>33</b>
5.1 ZALOŽENÍ A VZNIK SE.....	33
5.2 STRUKTURA SE .....	34
5.3 LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA PŘÍMÉHO ZDANĚNÍ SE .....	34
5.4 PŘEMÍSTĚNÍ SÍDLA.....	34
5.5 DAŇOVÉ ASPEKTY SE .....	34
<b>II PRAKTICKÁ ČÁST</b> .....	<b>36</b>
<b>6 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI</b> .....	<b>37</b>
6.1 ÚČETNÍ ZÁSADY A POSTUPY .....	38
<b>7 DAŇOVÝ SYSTÉM VE VYBRANÝCH ZEMÍCH EU</b> .....	<b>39</b>
7.1 KYPR.....	39
7.2 LUCEMBURSKO .....	42
7.3 NIZOZEMSKO.....	46
<b>8 SMLOUVY O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ</b> .....	<b>53</b>
8.1 KYPR.....	53
8.2 LUCEMBURSKO .....	53
8.3 NIZOZEMSKO.....	54
<b>9 OPTIMALIZACE DAŇOVÉHO ZATÍŽENÍ SPOLEČNOSTI PŘESUNEM VÝROBY DO JINÉ ZEMĚ EU</b> .....	<b>55</b>

9.1	NÁKLADY NA PŘESUN .....	55
9.2	DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB.....	55
9.3	PŘÍSPĚVEK NA SOCIÁLNÍ ZABEZPEČENÍ.....	65
9.4	DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY.....	66
9.5	DAŇOVÉ ÚSPORY.....	66
<b>10</b>	<b>OPTIMALIZACE DAŇVOÉHO ZATÍŽENÍ SPOLEČNOSTI PŘESUN ZAPSANÉHO SÍDLA SPOLEČNOSTI .....</b>	<b>68</b>
10.1	PROJEKT PŘESUNU SÍDLA EVROPSKÉ SPOLEČNOSTI DO VYBRANÉ ZEMĚ EU .....	68
10.2	NÁKLADY NA PŘESUN .....	70
10.3	DIVIDENDY.....	72
10.4	LICENČNÍ POPLATKY .....	77
10.5	ÚROKY .....	79
10.6	DAŇOVÉ ÚSPORY.....	80
<b>11</b>	<b>ANALÝZA VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ A JEHO PROGNÓZA DO BUDOUCNA.....</b>	<b>81</b>
<b>12</b>	<b>VYHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ.....</b>	<b>85</b>
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>86</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....</b>	<b>87</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>90</b>
	<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>91</b>
	<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>93</b>

## ÚVOD

*„Mnohý platí daně, a neví proč. Mnohý platí daně, a neví nač. Mnohý platí daně, a neví komu.“* (Karel Havlíček Borovský)

Z výroku K. H. Borovského je zjevné, že se problematice daní nevyhne nikdo a zároveň není nikomu zcela jasná. Pokud i Albert Einstein mohl říct, že na světě je nejtěžší věcí k pochopení daň z příjmu, jak by mohl někdo tvrdit opak.

Existence daní sahá na tomto světě do daleké minulosti. První daně se začaly vybírat ve Starověkém Egyptě roku 3 000 př. n. l. Od té doby se daně v mnohém vyvinuly, měly i mnohé názvy.

Osobní důchodová daň byla poprvé zavedena v roce 1799 ve Velké Británii. První daň z důchodů společnosti byla zavedena poprvé v roce 1891 v Prusku. Jak je tedy vidět, tyto daně jsou poměrně mladé. I přesto se od té doby vyvinuly, dostaly nové pojmenování a sazby daní se také mnohokrát změnily.

*„Na tomto světě není nic jistého mimo smrt a placení daní.“* (Benjamin Franklin)

Z výroku B. Franklina je jasné, že se placení daní nikdo nevyhne. Jediný legální způsob, jak placenou daň alespoň snížit, je její optimalizace.

Problematika daní je velice složitá a komplexní. Pokud se společnost svou daňovou povinností zabývá a hledá neustále řešení její optimalizace, může takto uspořit nemalé finanční částky. Jedná se o částky, které by pak společnost mohla investovat do svého rozvoje a zlepšovat tímto způsobem své výsledky a zvyšovat zisky. Vyšší zisky však také mohou znamenat vyšší daně. Tato problematika se proto může jevit jako začarovaný kruh. Proto je potřeba se daněmi zabývat dnes a denně.

Tato diplomová práce se zabývá optimalizací daňového zatížení společnosti. V teoretické části jsou proto popsány daně v rámci České republiky. Je zde také popsána evropská společnost, možnosti založení této společnosti, specifika a přemístění sídla.

V úvodu praktické části jsou uvedeny důležité informace o společnosti, pro kterou je optimalizace daňového zatížení prováděna. Tato společnost si přála zůstat v anonymitě, a proto nebude v této diplomové práci jmenována a bude použito označení společnost ABC. Po stručném představení společnosti je cílem praktické části vyčíslení jednotlivých daní pro společnost v České republice a následné vyčíslení těchto daní také na Kypru, v Lucembursku a v Nizozemsku. Jsou vyčísleny také daňové úspory, které společnosti

vzniknout při přesunu sídla či přesunu celé výroby do dané země. Z důvodu prezentace daňových úspor i v dalších letech je provedena prognóza vývoje výsledku hospodaření společnosti. Je zde také popsán samotný projekt přesunu sídla. Poté jsou vyčísleny daňové úspory pro další roky. Závěr práce obsahuje vyhodnocení analýz a doporučení nejen pro společnost.

## CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

V práci bude řešena daňová povinnost společnosti v České republice a také daňová povinnost, která by společnosti vznikla při přesunu zapsaného sídla do vybraných zemí. Cílem práce je zjistit daňové úspory, které by přesunem sídla vznikly. Vyčísleny budou také náklady na tento přesun. Samotný přesun je u evropské společnosti v rámci Evropské unie mnohem jednodušší než v případě přesunu sídla klasické české společnosti.

Tato diplomová práce je rozdělena na dvě části, tedy na část teoretickou a část praktickou. V teoretické části je cílem charakterizovat základní pojmy z oblasti daní a popsat daňový systém v České republice. Především jsou zde definovány daně z příjmů, dále daň z přidané hodnoty a také zvláštní forma daně v podobě příspěvku na sociální zabezpečení. Závěr teoretické části je věnován základním informacím o evropské společnosti. Ať už se jedná o způsoby jejího vzniku, přesunu sídla či daňové aspekty této formy podnikání. Aby bylo těchto cílů dosaženo, jsou v této části práce prováděny rešerše dostupných literárních pramenů.

Praktická část má za cíl pomocí aplikace teoretických poznatků vypočítat daňové zatížení společnosti v České republice a následně také na Kypru, v Lucembursku a v Nizozemsku. Hlavním cílem práce je pak toto daňové zatížení optimalizovat výběrem vhodné země pro přesun sídla. Před sepsáním této části práce byly zpracovány účetní informace společnosti a současně byly shromážděny materiály vhodné pro optimalizaci. Výchozím bodem pro optimalizaci bude zdaňovací období 2014, dle kterého budou následně navrženy doporučení pro další roky.

V šesté kapitole je použita metoda analýzy dokumentů společnosti, ze kterých jsou vyvozeny základní informace o společnosti ABC. V kapitole sedmé a osmé je proveden průzkum daňových systémů Kypru, Lucemburska a Nizozemska a také Smluv o zamezení dvojího zdanění mezi Českou republikou a těmito zeměmi. Kapitola devátá a desátá zpracovává účetní informace společnosti a provádí syntézu analyzovaných informací. Také je zde prostřednictvím aplikace dat společnosti dosaženo výpočtu daňového zatížení společnosti v roce 2014. V kapitole jedenácté je pro prognózu vývoje výsledku hospodaření využito analýzy trendu v programu Microsoft Office Excel a také jsou zde vypočteny daňové úspory pro roky 2015 – 2018. V závěrečné kapitole jsou shrnuty doporučení pro společnost a je vybrána země, vhodná pro přesun zapsaného sídla společnosti ABC HOLDING, SE.



## **I. TEORETICKÁ ČÁST**

## 1 ÚVOD DO PROBLEMATIKY DANÍ

Abychom se mohli zabývat optimalizací daňového zatížení, je potřeba se především seznámit s důležitými pojmy z oblasti daní. Jedná se o samotný pojem daně a daňový systém. Dále je také důležité vymezit si pojmy jako daňový subjekt, základ daně, sazba daně a daňový rezident, nerezident.

### 1.1 Daně

Vančurová a Láchová (2010, s. 9-10) a také Kubátová (2015, s. 15-16) definují daň jako povinnou, zákonem určenou platbu do veřejného rozpočtu, která má nenávratný charakter a je neúčelová a neekvivalentní. Tato platba se opakuje pravidelně v určitých časových intervalech, anebo nepravidelně za určitých okolností. Jedná se o transfer peněžních prostředků od soukromého sektoru k sektoru veřejnému. Daň je **povinná** proto, aby se eliminoval počet „černých pasažérů“, kteří nechtějí přispívat dnes na krytí budoucích potřeb. Například v míru nemyslí na obranu, a proto na ni nechtějí přispívat. Daň je obvykle **neúčelová**, protože nikdo při placení daní neví, na co budou tyto prostředky využity a co z nich bude financováno. Daň se stává součástí celkových příjmů do veřejného rozpočtu. Z toho rozpočtu jsou pak financovány různé veřejné potřeby. Subjekt sice platí určitou cenu (daň) za služby a statky poskytované státem, ale bohužel to, jaký podíl na celkových příjmech má tato daň, nemá téměř žádný vztah k tomu, v jaké výši se podílí na výdajích veřejného rozpočtu nebo spotřebovává veřejně poskytované statky. **Neekvivalentnost** tedy znamená, že poplatník nemá nárok na protihodnotu, která by odpovídala jeho platbě. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 9-10; Kubátová, 2015, s. 15-16)

### Funkce daní

Mezi nástroje hospodářské politiky státu patří právě daně. Tyto daně mohou plnit hned celou řadu funkcí, mezi které patří dle Kubátové (2015, s. 19) a také dle Vančurové a Láchové (2010, s. 11-12) následující:

- fiskální funkce,
- alokační funkce,
- redistribuční funkce,
- stabilizační funkce,
- stimulační funkce.

Primární funkcí daně je schopnost naplnit veřejný rozpočet, tedy **fiskální funkce**. Tato funkce je obsažena ve všech jmenovaných funkcích a je také historicky nejstarší. Hlavní ekonomické funkce veřejného sektoru jsou alokační, redistribuční a stabilizační. Z toho vyplývá i úloha zdanění. **Alokační funkce** představuje vložení peněz tam, kde jich trh vkládá málo, nebo odejmutí prostředků z oblastí, kde je jich příliš moc. **Redistribuční funkce** představuje přesunutí části důchodů a bohatství od bohatších jedinců k těm chudším. **Stabilizační funkce** představuje zmírnění cyklických výkyvů v ekonomice a to v zájmu zajištění zaměstnanosti a cenové stability na dostatečné úrovni. **Stimulační funkce** využívá toho, že jsou daně obvykle vnímány jako újma a subjekty jsou tak ochotny udělat vše proto, aby omezily svou daňovou povinnost. Stát proto poskytuje subjektům různé formy daňových úspor, anebo je také vystavuje vyššímu zdanění, pokud se chovají nezodpovědně. (Kubátová, 2015, s. 19; Vančurová a Láchová, 2010, s. 11-12)

## 1.2 Daňový systém

Daňový systém zahrnuje všechny daně vybírané na území státu. Také zahrnuje vztahy mezi těmito daněmi. Český daňový systém vznikl 1. 1. 1993. Daně jsou kvantitativně nejvýznamnějším veřejným příjmem. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 39-43)

### Požadavky na daňový systém

Požadavky kladené na dobrý daňový systém a na jednotlivé daně se vyvíjí už od dob Adama Smithe. Tyto požadavky, resp. zásady shrnují Vančurová a Láchová (2010, s. 41-45) a Kubátová (2015, s. 42-43) do následujících bodů:

- daňová spravedlnost,
- daňová efektivnost,
- právní úroveň,
- jednoduchost a srozumitelnost,
- správné ovlivňování chování ekonomických subjektů.

**Daňová spravedlnost** znamená, že objem prostředků, kterým každý subjekt přispívá prostřednictvím daní do veřejných rozpočtů, by měl odpovídat jeho možnostem a také prospěchu, který ze spotřeby služeb poskytované státem má. V souvislosti s daňovou spravedlností existují dva různé úhly pohledů. Jedná se o *princip platební schopnosti* a *princip prospěchu*. Princip platební schopnosti říká, že každý má platit do veřejného rozpočtu jen tolik, kolik odpovídá jeho možnostem. Princip prospěchu říká, že platit má jen

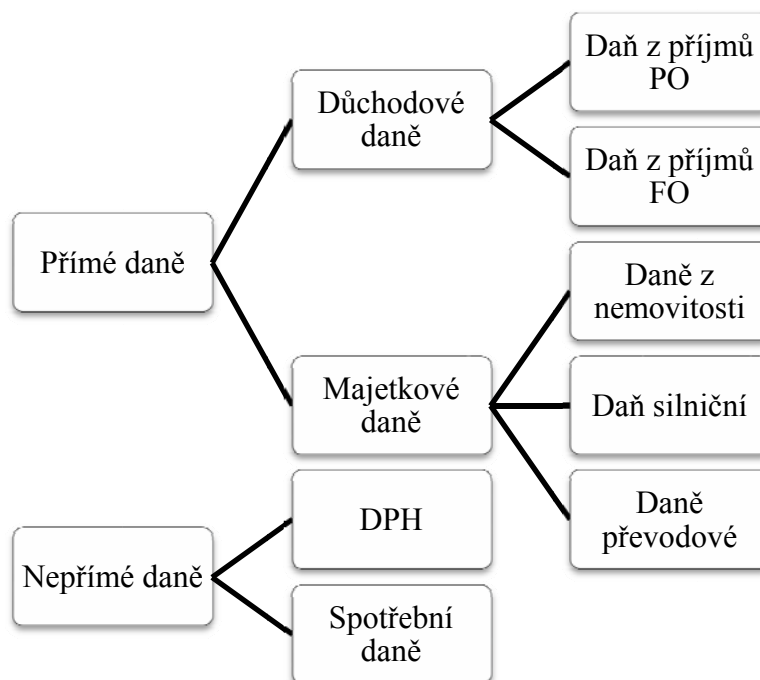
ten, kdo má z veřejných služeb užitek. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 41-45; Kubátová, 2015, s. 42-43)

Gruber (2011, s. 533) rozděluje daňovou spravedlnost na horizontální a vertikální. Horizontální spravedlnost znamená, že podobní poplatníci by měli být daňovým systémem zohledňováni podobně. Vertikální spravedlnost zase znamená, že lidé s vyššími příjmy by měli platit vyšší daně, než lidé s příjmy nižšími.

**Daňová efektivnost** požaduje, aby byl minimalizován rozdíl mezi ztrátou užitku daňových subjektů (kterou představuje uložená daň) a výnos veřejných rozpočtů. Jde zejména o to, aby byly administrativní náklady zdanění co nejnižší. Aby byl daňový systém účinný, je důležitá **právní úroveň**. Jedině tak lze daně vybrat a zajistit, aby plnily své funkce. Pokud je možné se díky nepřesným formulacím v daňových zákonech vyhnout dani, narušuje to parametry daňového systému. Nepřesné právní formulace ale také zvyšují nejistotu u daňových subjektů, které pak neví, jak správně a přesně plnit své daňové povinnosti. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 41-45; Kubátová, 2015, s. 42-43)

### Alokace daní

K základnímu rozdělení daní patří dle Kubátové (2015, s. 20) rozdělení dle vazby na důchod poplatníka, tedy rozdělení na daně přímé a daně nepřímé.



Obrázek 1 Členění přímých a nepřímých daní (Kubátová, 2015, s. 20; Vlastní zpracování)

Dále lze členit daně podle objektu, na který jsou uloženy. Hlavní jsou daně:

- z důchodů,
- ze spotřeby,
- z majetku. (Kubátová, 2015, s. 20-22)

### **1.3 Daňové subjekty**

Po vymezení daní je potřeba si definovat osoby, které daň nějakým způsobem zasahuje.

Daňovým subjektem je osoba, která je povinná strpět, odvádět nebo platit daně. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 13)

Daňovým subjektem je ten, kterého jako daňový subjekt označuje zákon, a také osoba, kterou zákon označuje za poplatníka daně nebo jako plátce daně. (Česko, 2009b)

#### **Poplatník daně**

Poplatníkem daně je daňový subjekt, jehož předmět je dani podroben. Předmětem se rozumí zejména příjem nebo majetek. Obvykle je také povinen tuto daň sám zaplatit. Je zamýšleným nositelem daňového břemene. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 13)

#### **Plátce daně**

Plátcem daně je daňový subjekt, který je ze zákona povinen daň odvést do veřejného rozpočtu. Jedná se především o daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 13-14)

### **1.4 Základ daně**

Dále je třeba si vymežit, jakým způsobem se daň vypočítá. Tedy především z čeho.

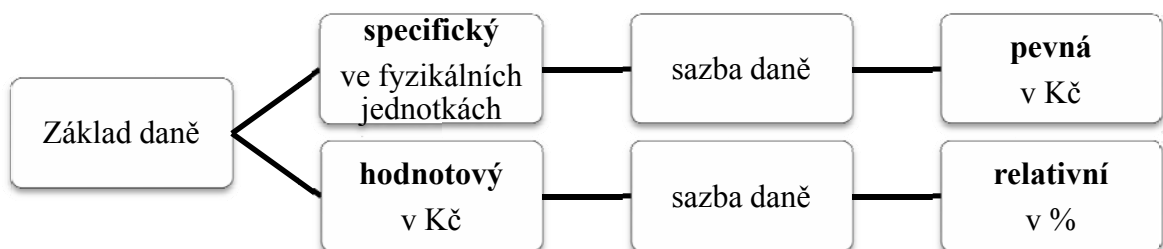
Základem daně je předmět daně, který je vyjádřený v měrných jednotkách a také upraven podle zákonných pravidel. Musí být vyjádřen v měřitelných jednotkách a to buď ve fyzikálních jednotkách, nebo v hodnotovém vyjádření. Od způsobu vymezení jednotky, ve které stanovíme základ daně, rozdělujeme daně následovně:

- daně stanovené bez vztahu k velikosti základu daně,
- daně specifické,
- daně hodnotové. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 19)

## 1.5 Sazba daně

Jedná se o algoritmus, pomocí kterého se ze základu daně zjišťuje základní částka daně. Vančurová a Láchová (2010, s. 21-22) definují hlavní druhy sazeb daně. **Jednotná sazba daně** je pro všechny typy a druhy předmětu daně stejná. Tento typ se příliš nevyužívá. **Diferencovaná sazba daně** se pak liší podle druhu předmětu daně nebo také podle daňového subjektu. V ČR je takto stanovena například daň z přidané hodnoty, kde je nižší sazba daně pro potraviny, léky a knihy, a také daň z příjmů právnických osob, kde je rozdílná sazba pro penzijní fondy nebo investiční společnosti. **Pevná sazba daně** je vztažena k fyzikální jednotce základu daně. Například sazba daně na 1m<sup>2</sup> zastavěné plochy.

Daň musí být vždy stanovena v peněžních jednotkách, ve kterých je splatná. Pokud je tedy základ daně v peněžních jednotkách, sazba daně je obvykle relativní. Když je základ daně ve fyzikálních jednotkách, sazba daně je pevná a vyjádřena v peněžních jednotkách. Pro zjednodušení lze vidět vztah základu daně a sazby daně na následujícím obrázku. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 21-22)



Obrázek 2 Vztah vyjádření základu daně a sazby daně (Vančurová a Láchová, 2010, s. 22; Vlastní zpracování)

## 1.6 Daňové rezidentství

Daňové tuzemce – daňové rezidenty a daňové cizozemce – daňové nerezidenty rozlišují při uplatňování daně z příjmů v mezinárodním zdanění především smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Tyto pojmy však vymezují samostatně právní normy každého státu. Obecně však definuje Sojka (2013, s. 13-14) daňové rezidenty a nerezidenty následovně.

### Daňový rezident

Daňoví rezidenti nebo také daňoví tuzemci jsou poplatníci s neomezenou, tedy celosvětovou daňovou povinností vůči tomuto státu. Daňová povinnost se tedy vztahuje nejen na příjmy plynoucí z tohoto státu, ale také na příjmy plynoucí ze zahraničí. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění hovoří o daňovém rezidentovi také jako o osobě s daňovým domicilem v určitém státě. (Sojka, 2013, s. 13-14)

### Daňový nerezident

Daňoví nerezidenti nebo také daňoví cizozemci jsou poplatníky s omezenou daňovou povinností vůči tomuto státu. Daňová povinnost je omezena pouze na příjmy ze zdrojů na území tohoto státu a na majetek, který se na území tohoto státu nachází. Pokud mezi sebou státy nemají uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění, může dojít k tomu, že bude poplatník rezidentem ve dvou státech a část jeho příjmů (případně celý příjem) bude zdaněna nadvakrát. (Sojka, 2013, s. 13-14)

### Daňové rezidentství – právnická osoba

Právnické osoby, které jsou **daňovými rezidenty**, v České republice vymezuje Zákon o daních z příjmů v § 17 odst. 3. Jsou to poplatníci, kteří zde mají své reálné sídlo nebo místo svého vedení. (Sojka, 2013, s. 16-19)

Právnické osoby, které jsou **daňovými nerezidenty**, vymezuje v České republice Zákon o daních z příjmů v §17 odst. 4 „Poplatníci, kteří nemají na území České republiky své sídlo, mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky.“ (Sojka, 2013, s. 16-19)

### Smlouvy o zamezení dvojího zdanění

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění používají obvykle při určování daňového rezidenta stejný postup.

### *Fyzické osoby*

U fyzických osob existují při určování daňového rezidenta/nerezidenta následující pravidla:

- poplatník je daňový rezidentem tam, kde má **stálý byt**,
- pokud má poplatník stálý byt v obou smluvních státech, určuje se daňové rezidentství podle **střediska životních zájmů**,
- pokud nelze určit daňové rezidentství ani podle střediska životních zájmů, určuje se podle toho, kde se poplatník **obvykle zdržuje**,
- pokud však nelze určit daňové rezidentství ani podle toho, kde se poplatník obvykle zdržuje, přichází na řadu **státní občanství**,
- v krajním případě, kdy nelze určit ani státní občanství poplatníka, je určení rezidentství na **dohodě na úrovni ministrů financí** (Sojka, 2013, s. 19-21)

### *Právnícké osoby*

U právníckých osob je domicil určen podle sídla, resp. místa vedení. Rozdíl oproti Zákonu o daních z příjmů je v tom, že formální sídlo u Smluv o zamezení dvojího zdanění nehraje de facto žádnou roli. Rezidentství se určuje podle sídla skutečného vedení. (Sojka, 2013, s. 22)



## 2 DAŇOVÝ SYSTÉM V ČR

Pokud chceme optimalizovat daňovou povinnost společnosti, je potřeba si nejprve definovat daně, které lze přesunem sídla snížit. Jedná se o daně z příjmů, příspěvek na sociální zabezpečení a daň z přidané hodnoty. Vzhledem k tomu, že má společnost aktuálně sídlo v České republice, bude popsán průběh těchto daní právě tady.

### 2.1 Daň z příjmů fyzických osob

Tato daň je poměrně mladá, zavedena byla ve Velké Británii v roce 1799. V ostatních vyspělých zemích se objevila tato daň koncem 19. století a začátkem 20. století. V Rakousko-Uhersku byla osobní důchodová daň zavedena v roce 1849. Sazba této daně v meziválečném období rostla a v 60. letech byly důchody v některých zemích zdaňovány více než devadesátiprocentní sazbou. Na počátku 90. let dochází ke snižování sazeb i o desítky procent. (Kubátová, 2015, s. 163-164)

Za dvě stě let své existence si osobní důchodová daň vydobyla díky svým vlastnostem význačné postavení. Svými vlastnostmi podporuje spravedlnost i efektivnost daňového systému. Jako nejdůležitější vlastnosti této daně jsou označovány tyto:

- daň odpovídá principu platební schopnosti,
- výnosy daně jsou pružné,
- daň nezpůsobuje distorze v cenách,
- daň je dobrým makroekonomickým stabilizátorem,
- není problém se zdrojem platby daně. (Kubátová, 2015, s. 168-169)

#### Základ daně

Základem daně je částka, o kterou příjmy převyšují výdaje. Pokud má poplatník více druhů příjmů, základem daně je součet dílčích základů daně. U dílčího základu daně z podnikání a z pronájmu může poplatník vykazovat ztrátu. (Široký, 2013, s. 125)

#### *Slevy na dani*

Základní slevou na dani je sleva na poplatníka, která činí 24 840 Kč. Dále pak sleva na manželku, která žije s poplatníkem ve společné domácnosti a nemá vlastní příjmy za zdaňovací období vyšší než 68 000 Kč. Tato sleva činí 24 840 Kč. Dále je možné uplatnit slevu na invaliditu ve výši 2 520 Kč při invaliditě prvního nebo druhého stupně. Při invaliditě třetího stupně se jedná o slevu ve výši 5 040 Kč. Držitelé průkazu ZTP/P mají

nárok na slevu ve výši 16 140 Kč. Sleva na studenta činí 4 020 Kč. Zvláštním druhem slevy je daňové zvýhodnění na vyživované dítě. Toto zvýhodnění činí 13 404 Kč a jako jediné může tvořit daňový bonus. (Marková, 2015, s. 82)

### Předmět daně

Předmětem této daně jsou příjmy ze závislé činnosti, příjmy ze samostatné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu a ostatní příjmy. (Marková, 2015, s. 1-2)

### Sazba daně

V letech 1993 – 2007 byla sazba této daně v České republice klouzavě progresivní. Progresivní sazbu daně v roce 2003 v České republice lze pozorovat v následující tabulce.

*Tabulka 1 Klouzavě progresivní sazba daně v České republice v roce 2003 (Kubátová, 2015, s. 179)*

Základ daně v Kč	Daň
Do 109 200	15 %
Od 109 201 do 218 400	16 380 Kč + 20 % ze základu přesahujícího 109 201 Kč
Od 218 401 do 331 200	38 220 Kč + 20 % ze základu přesahujícího 218 401 Kč
Od 331 201 výše	66 420 Kč + 20 % ze základu přesahujícího 331 201 Kč

Od roku 2008 je lineární a činí 15 %. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 163)

Daň se vypočte tak, že touto sazbou vynásobíme základ daně, který je snížen o nezdanitelnou část základu daně a o odčitatelné položky. (Marková, 2015, s. 25)

### Poplatníci daně

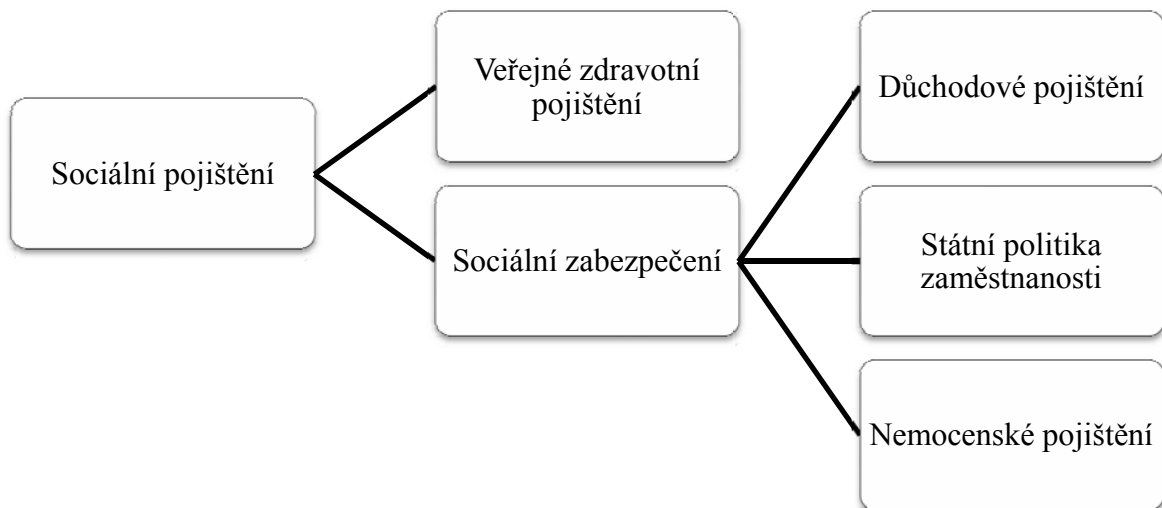
Poplatníky této daně jsou všechny fyzické osoby, které se dělí na daňové rezidenty a nerezidenty. **Daňovými rezidenty** jsou poplatníci, kteří mají na území České republiky bydliště, anebo se na tomto území trvale zdržují, což znamená, že zde pobývají alespoň 183 dní v daném kalendářním roce. Daňová povinnost se vztahuje na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky a i na příjmy, které plynou ze zdrojů v zahraničí. **Daňoví**

**nerezidenti** mají daňovou povinnost pouze na příjmy, které jim plynou ze zdrojů na území České republiky. (Marková, 2015, s. 1)

## 2.2 Příspěvek na sociální zabezpečení

Tento příspěvek je jednou z nejmladších daní a poprvé byl zaveden v roce 1880 v Německu pro státní zaměstnance. Za krátkou dobu také vznikly veřejné fondy s příspěvky zaměstnavatelů a zaměstnanců. V dnešní době už se sociální pojištění vztahuje jak na zaměstnance, tak také na samozaměstnavatele, tedy osoby samostatně podnikající. Účelem tohoto příspěvku je krýt výdaje spojené s následujícími platbami:

- starobní a invalidní důchody,
- nemocenské dávky,
- dávky v mateřství,
- dávky v nezaměstnanosti,
- náhrady při pracovních úrazech,
- další dávky dle konkrétních podmínek,
- zdravotnické služby. (Kubátová, 2015, s. 209-210)



Obrázek 3 Subsystémy sociálního pojištění v České republice (Vančurová a Láchová, 2010, s. 186; Vlastní zpracování)

### **Základ daně**

Základem pro výpočet příspěvku na sociální zabezpečení je obvykle základ daně pro výpočet daně z příjmů fyzických osob, ale s rozdílem, že u daně je tento základ snížen o zaplacené příspěvky a další odpočitatelné položky. (Kubátová, 2015, s. 216)

### **Sazba daně**

Sazba příspěvku na sociální zabezpečení se liší u zaměstnavatele a zaměstnance. Zaměstnanec odvádí na sociální zabezpečení 11 % a zaměstnavatel pak zaměstnanci odvádí na sociální zabezpečení 34 %. Dohromady tedy činí sazba 45 %. (Kubátová, 2015, s. 217)

### **Poplatníci daně**

Příspěvek na sociální zabezpečení platí zaměstnanci sami za sebe a zaměstnavatelé za své zaměstnance. Dále jej také platí samostatně podnikající osoby. (Kubátová, 2015, s. 213)

## **2.3 Daň z příjmů právnických osob**

Tato daň je ve světě nazývána různě. Můžeme se setkat s označením daň ze zisku společností, daň ze zisku korporací, důchodová daň korporací. Vznik této daně byl vázán na vznik řádného účetnictví. Ekvivalenty této daně byly zavedeny už dávno před vznikem účetnictví, avšak nebyly zdaňovány přímo zisky, ale byly použitelné zastupitelné znaky. Jako příklad lze uvést daň z oken zavedenou v Anglii. První daň z důchodů společnosti byly zavedeny v Prusku v roce 1891. Při zavedení byla sazba daně opravdu nízká. Nejvýše dosahovala hodnoty 4 %. V souvislosti s Böhn-Bawerkovou reformou byla v roce 1898 zavedena daň ze zisků společností i v našich zemích. Nazývala se daň z podniků veřejně účtujících a sazba byla ve výši 10 %. (Kubátová, 2015, s. 187-188)

Daň ze zisků společností patří mezi jednu z nejmladších daní a i přesto je zavedena ve všech daňových systémech vyspělých států. Výnos této daně však není příliš vysoký. (Stejskal, 2008, s. 41)

Průměrný výnos z této daně v zemích OECD v roce 2003 dosahoval pouze 11 % daňových příjmů. (Kubátová, 2015, s. 188)

### Základ daně

Základ daně je rozdíl mezi výnosy a náklady vynaloženými při získávání příjmů. Vypočítá se na základě zisku před zdaněním, který získáme z účetnictví, a následně jej upravíme o některé položky dle zákona o dani z příjmů. (Boeijen-Ostaszewska, 2012, s. 195)

Zákon o daních z příjmů upravuje základ daně v §23. Je to rozdíl, o který příjmy (s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně nebo osvobozených o daně) převyšují výdaje, resp. náklady. (Marková, 2015, s. 38)

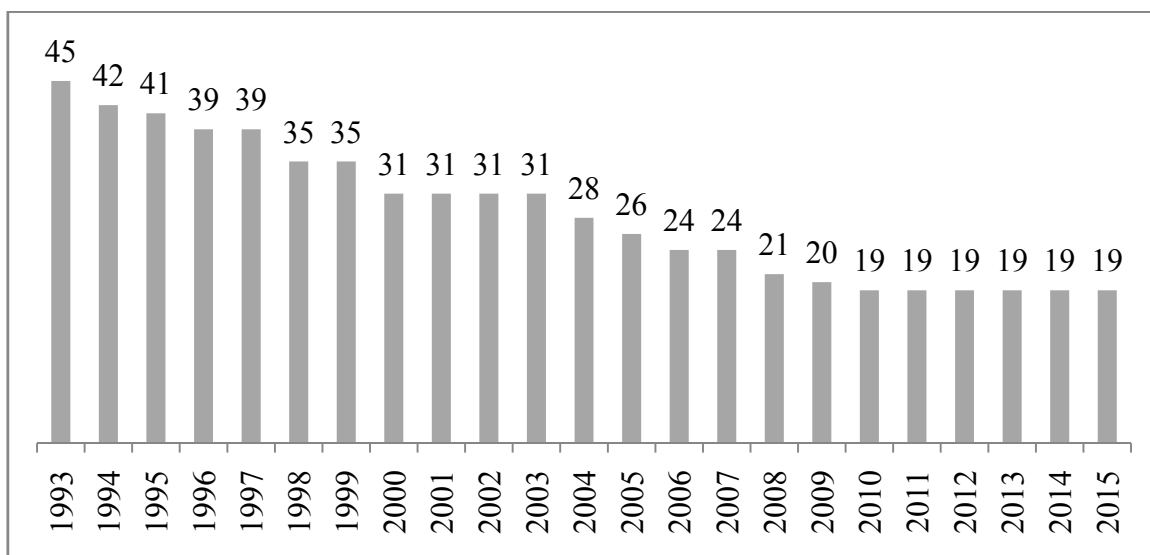
### Předmět daně

Předmět daně z příjmů právnických osob upravuje §18 zákona o daních z příjmů. Ten definuje předmět daně jako příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. (Marková, 2015, s. 26)

### Sazba daně

Sazba daně z příjmů právnických osob je v současné době stanovena v §21 zákona o daních z příjmů na 19 %. U investičních fondů a fondu penzijní společnosti činí 5 %. (Marková, 2015, s. 35)

Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v České Republice lze vidět v následujícím grafu.



Obrázek 4 Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v České Republice v letech 1993-2015 v % (Dušek, 2014, s. 172; Vlastní zpracování)

## Poplatníci daně

Poplatníky daně z příjmů právnických osob upravuje §17 zákona o daních z příjmů. Dle této části zákona je poplatníkem:

- právnická osoba,
- organizační složka státu,
- podílový fond,
- fond akciové společnosti,
- fond penzijní společnosti,
- svěřenecký fond,
- jednotka, která je podle právního řádu státu, podle kterého je založena nebo zřízena, poplatníkem.

Poplatníky jsou buď daňoví rezidenti České republiky, nebo daňoví nerezidenti. (Marková, 2015, s. 25)

## 2.4 Daň z přidané hodnoty

Podstatou daně z přidané hodnoty je, že je daň vybírána na každém stupni zpracování, nikoli ale z celého obrátu, ale jen z toho, co bylo k hodnotě na daném stupni přidáno, tedy zdaňuje se přidaná hodnota. Daňová povinnost se však určuje nepřímou. Každý daňový subjekt daní veškerou svou produkcí. Daňovému subjektu je ale umožněno, aby si daň, kterou odvede státu, snížil o daň, kterou zaplatil v cenách nákupů pro svou produkci. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 257-258)

### Daňová povinnost / nadměrný odpočet

Daňovou povinnost zjistíme jako rozdíl mezi hodnotou daně na výstupu a odpočtem daně, tedy upravené hodnoty daně na vstupu. Pokud je tento rozdíl kladný, mluvíme o vlastní **daňové povinnosti**, kterou je daňový subjekt povinen zaplatit státu. Pokud je rozdíl záporný, hovoříme o **nadměrném odpočtu**, což je přeplatek na dani, tedy nárok subjektu vůči státu. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 259)

### Základ daně

Základem daně je vše co plátce jako úplatu obdržel nebo má obdržet za uskutečněné zdanitelné plnění. Zahrnuje i částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je

zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění. Základ daně zahrnuje:

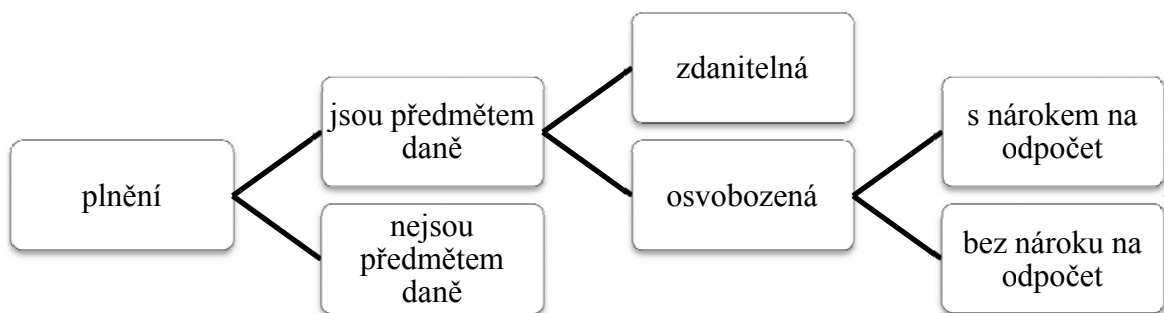
- spotřební daň, clo a daň z energií,
- dotace k ceně,
- vedlejší související výdaje,
- materiál poskytnutý v ceně služby. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 269)

### Předmět daně

Předmětem daně z přidané hodnoty je:

- dodání zboží, převod nemovitosti a pořízení zboží z EU,
- poskytování služeb,
- dovoz zboží z třetích zemí.

Obecně se vše, co by mohlo být předmětem daně, nazývá plnění. V předmětu daně jsou pak zahrnuty zdanitelná plnění a plnění osvobozená. Předmětem daně však nemusí být všechna plnění. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 260-261)



Obrázek 5 druhy plnění z hlediska daně z přidané hodnoty (Vančurová a Láchová, 2010, s. 261; Vlastní zpracování)

**Zdanitelné plnění** je plnění, při kterém vzniká plátcí daně povinnost priznat a odvést daň na výstupu. **Osvobozené plnění** je předmětem daně z přidané hodnoty, ale plátce daně

není povinen z nich odvést daň, tedy uplatnit daň na výstupu. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 262)

*Osvobozené plnění bez nároku na odpočet* daně na vstupu jsou obvykle vůči tuzemským osobám a jsou vyjmenovány podle druhu. Jedná se například o:

- poštovní služby,
- finanční činnosti,
- pojišťovací činnosti,
- služby při výchově a vzdělání,
- zdravotnické služby,
- sociální pomoc,
- převod pozemků,
- nájem pozemků a staveb. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 275)

*Osvobozená plnění s nárokem na odpočet* jsou poskytována osobám v jiných zemích (Vanručová a Láchová, 2010, s. 262)

### **Sazba daně**

Sazba daně z přidané hodnoty má dvě úrovně – základní a snížená. Snížená sazba daně z přidané hodnoty byla v ČR od roku 1993 do roku 2007 ve výši 5 %. Následně proběhly v roce 2008, 2010 a 2012 zvýšení sazby a od roku 2013 je tato sazba v ČR ve výši 15 %. (Černohausová, 2011)

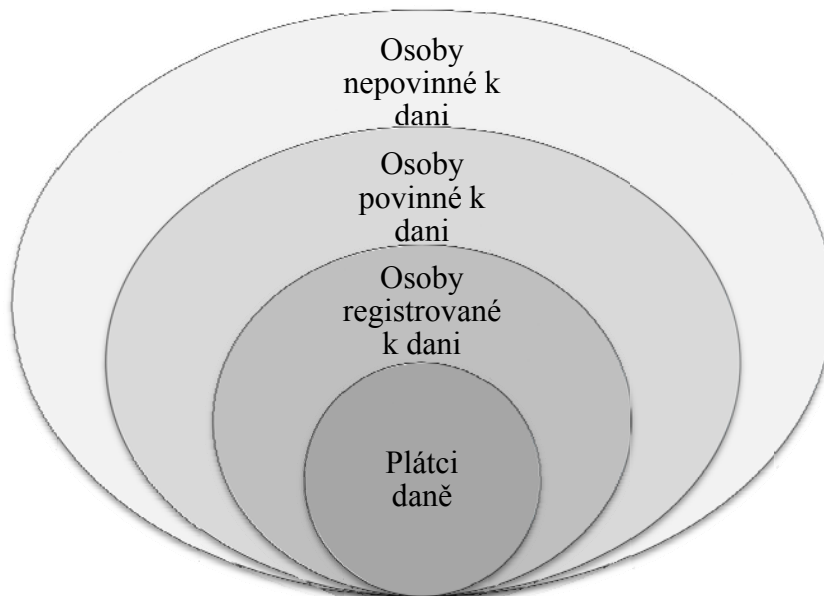
Snížená sazba daně, resp. její uplatnění je v Evropské unii regulováno. Do snížené sazby daně smí státy zařadit jen zboží a služby vyjmenované ve směrnici Evropské unie. Zboží podléhající snížené sazbě daně z přidané hodnoty jsou například potraviny, léky, knihy, dětské pleny a autosedačky apod. Do služeb, při kterých se uplatňuje snížená sazba daně, lze zařadit například služby ubytovací, zdravotní a sociální péči, pohřební služby, kulturní, umělecké a sportovní činnosti atd. Snížená sazba daně je také použita při převodu nebo dodání stavby pro sociální bydlení. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 266)

V České republice je výše základní sazby 21 % a snížené sazby 10 % resp. 15 %. Do 15 % sazby DPH patří potraviny, nealkoholické nápoje, vodné a stočné, teplo, městská doprava, časopisy a noviny, ubytovací služby, vstupné na kulturní akce. Do 10% sazby DPH patří mimo jiné léky, očkovací látky, chemické antikoncepční přípravky na



hormonálním základě ale také veterinární péče. Dále tištěné knihy a hudebniny, dětská výživa a také suroviny určené k výrobě potravin pro celiaky. (Česko, 2004a)

### Daňové subjekty



Obrázek 6 Osoby, kterých se týká daň z přidané hodnoty (Vanručová a Láchová, 2010, s. 263)

**Osoba povinná k dani** – každá osoba, která vykonává samostatně ekonomickou činnost. Pokud překročí registrační limit, musí se registrovat. Osoba povinná k dani může být osobou registrovanou k dani ve více členských státech EU.

**Plátce daně** – osoba povinná k dani, registrovaná k dani z přidané hodnoty v ČR. Plátce daně se musí registrovat u svého místně příslušného finančního úřadu a ze svých zdanitelných plnění odvádět daň z přidané hodnoty.

**Osoby registrované k dani** – osoby povinné k dani, které jsou plátcí v jiném státu EU.

*Dobrovolným plátcem* je osoba povinná k dani se sídlem nebo místem podnikání v tuzemsku, která nepřekročila registrační limit, ale z vlastní vůle chce být plátcem daně z přidané hodnoty. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 264-265)

### 3 HARMONIZACE DANÍ

Daňovou harmonizaci definuje Nerudová (2014, s. 17) jako proces sblížení daňových soustav států na základě společných pravidel. Harmonizační proces obsahuje tři základní fáze:

- výběr daně, kterou je potřeba harmonizovat,
- harmonizace základu daně,
- harmonizace daňové sazby.

Nemusí však procházet všemi těmito fázemi.

Harmonizaci lze rozdělit několika způsoby. Nerudová (2014, s. 18-20) popisuje ve své knize následující druhy.

#### **Pozitivní harmonizace**

Proces přibližování národních daňových systémů států evropských společností pomocí implementace směrnic, nařízení a jiných legislativních nástrojů, výsledkem čehož je, že ve všech členských státech platí stejná pravidla. (Nerudová, 2014, s. 18-19)

#### **Negativní harmonizace**

Tuto harmonizaci nelze považovat za harmonizaci v pravém slova smyslu. Nevytváří jednotná pravidla pro všechny členské státy. Je výsledkem činnosti Soudního dvora EU. V národních daňových systémech jsou činěna opatření na základě daňové judikatury SDEU, ne na základě přijatých směrnic a nařízení. (Nerudová, 2014, s. 18-19)

#### **Přímá harmonizace**

Je to klasický harmonizační proces, který se snaží harmonizovat daňová ustanovení přímo prostřednictvím daňových směrnic. (Nerudová, 2014, s. 19-20)

#### **Nepřímá harmonizace**

Jedná se o snahu dosáhnout harmonizace určitého daňového ustanovení pomocí jiných oblastí práva. (Nerudová, 2014, s. 19-20)

#### **Vertikální harmonizace**

Jedná se o harmonizaci daňových systémů, které jsou uvalovány různými stupni státní správy. (Nerudová, 2014, s. 20)

**Horizontální harmonizace**

Tento typ harmonizace probíhá v rámci Evropské unie. Cílem této harmonizace je odstraňování rozdílů mezi jednotlivými národními daňovými ustanoveními. (Nerudová, 2014, s. 20)

**Celková harmonizace**

Jedná se o celkovou harmonizaci daňového systému, tedy harmonizaci všech ustanovení daňového systému. ((Nerudová, 2014, s. 20)

**Dílčí harmonizace**

Tento typ představuje harmonizaci pouze vybraných dílčích ustanovení daňového systému. (Nerudová, 2014, s. 20)

**3.1 Smlouva o zamezení dvojího zdanění**

Historie této smlouvy sahá daleko před samotný vznik evropských integračních uskupení. První smlouvy byly podepsány v poslední třetině 19. století. Mezinárodní dvojí zdanění příjmů a majetku může vzniknout, když dojde ke kolizi dvou nebo více daňově-právních systémů různých států a je nežádoucí. To se týká i Evropské unie, která zařazuje mezi své tzv. „čtyři svobody“ svobodný pohyb zboží, služeb, kapitálu a osob. Byly zpracovány různé doporučení a náměty a v roce 1963 došlo v OECD k přijetí vzorové dohody k zamezení dvojího zdanění příjmů a majetku. Struktura této vzorové dohody byla použita také jako základ pro dohody o zamezení dvojího zdanění mezi členskými státy Evropské unie. (Široký, 2013, s. 48-49)

## 4 OPTIMALIZACE DAŇOVÉ POVINNOSTI

Každý daňový subjekt chce pochopitelně snížit své daňové povinnosti na minimum, tedy minimalizovat je. Minimalizace však nemusí být ideální vzhledem k dalším obdobím či dalším daním. Vhodnější je tedy celková optimalizace daňové povinnosti. Snížit odváděnou daň můžeme několika způsoby, které definuje Vančurová a Láchová (2010, s. 35-36) následovně.

### 4.1 Daňová úspora

Snížení daně pomocí daňové úspory znamená, že daňový subjekt využívá možnosti snížení základu daně a také samotné daně a to v rámci alternativních postupů, které stanovuje daňový zákon. Prostor pro daňové úspory je u státu motivován snahou snížit administrativní náklady výběru daně. Například u daně z příjmů fyzických osob je možnost uplatňovat výdaje procentem z příjmů místo skutečných výdajů. Zjednodušené uplatnění výdajů snižuje výdaje na správu daně a především na daňovou kontrolu. Část daňových úspor má podobu odložené daně do budoucnosti. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 35-36)

### 4.2 Vyhnutí se dani

Jedná se o hledání mezer v zákoně. Pokud se začne tato skulina využívat ve větší míře, obvykle vede ke změně daňového zákona. Tyto výhody jsou proto většinou jen dočasné. Toto jednání není v rozporu se zákonem, je ale nemorální. Obvykle vyhnutí se dani jedním daňovým subjektem znamená nepřímo vyšší daňové zatížení ostatních, a proto je porušena daňová spravedlnost. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 35-36)

### 4.3 Daňový únik

Toto snižování daňové povinnosti je již protiprávním jednáním. Pokud je toto neoprávněné zkracování velikosti daňové povinnosti úmyslné a pokud zároveň vede k většímu krácení rozpočtových příjmů, může se jednat o trestný čin zkrácení daně nebo podobný trestný čin. Daňové úniky mohou mít různé formy, dokonce mohou mít i mezinárodní charakter. Daňové úniky omezují předpokládaný daňový výnos. (Vančurová a Láchová, 2010, s. 35-36)

## 5 EVROPSKÁ SPOLEČNOST

Evropskou společnost upravuje Nařízení Rady (ES) č. 2157/2001 o statutu evropské společnosti (SE). Základní upsaný kapitál evropské společnosti musí být minimálně 120 000 EUR. (Nařízení Rady, 2001, s. 4)

### 5.1 Založení a vznik SE

SE nabývá právní subjektivity dnem zápisu do rejstříku. (Nařízení Rady, 2001, s. 6)

Formy vzniku SE:

- založení SE prostřednictvím fúze,
- založení holdingové SE,
- založení dceřiné SE,
- přeměna stávající akciové společnosti na SE.

Založení SE v České Republice upravuje Zákon č. 627/2004 Sb. o evropské společnosti.

#### Založení SE prostřednictvím fúze

Fúzi lze provést sloučením či splynutím. V případě fúze sloučením získává formu SE nástupnická společnost, v případě fúze splynutí se pak SE stává nově založená společnost. Založit SE fúzí mohou pouze a.s., které jsou založeny podle práva některého členského státu. Musí mít své sídlo a místo vedení na území EU a nejméně 2 se musí řídit právem různých členských států. (Nařízení Rady, 2001 s. 6-9)

#### Založení holdingové SE

Při vzniku SE založením holdingové SE dochází ke vzniku nového právního subjektu. Této formy vzniku SE se mohou účastnit a.s. i s.r.o. Nejméně 2 z těchto společností se však opět musí řídit právem různých členských států. (Nařízení Rady, 2001 s. 9-10)

#### Založení dceřiné SE

Tímto způsobem se mohou na vzniku SE podílet kterékoli právnické osoby. Opět se ale musí nejméně 2 z nich řídit právem různých členských států. (Nařízení Rady, 2001, s. 10)

### **Přeměna stávající akciové společnosti na SE**

Přeměnou právní formy dochází ke změně poměrů subjektu, nedochází k zániku žádného subjektu ani ke vzniku subjektu nového. Takto mohou založit SE pouze a.s., která má po dobu 2 let svou dceřinou společnost na území jiného členského státu. Touto změnou právní formy nesmí dojít ke změně sídla. (Nařízení Rady, 2001, s. 10-11)

### **5.2 Struktura SE**

System vnitřní struktury SE může být buď dualistický, nebo monistický, dle toho, kterou možnost obsahují stanovy. Dualistický systém tvoří dozorčí orgán, řídicí orgán a valná hromada. Monistický systém tvoří správní rada, která zahrnuje dozorčí i řídicí funkci, a valná hromada. (Nařízení Rady, 2001, s. 11-14)

### **5.3 Legislativní úprava přímého zdanění SE**

Na evropskou společnost se v této oblasti vztahují následující směrnice:

- Směrnice č. 90/435/EEC, o dceřiných a mateřských společnostech, ve znění Směrnice č. 2003/123/EC
- Směrnice č. 90/434/EEC, o fúzích, ve znění Směrnice 2005/19/EC
- Směrnice č. 2003/49/EC, o jednotném zdaňování úroků a licenčních poplatků mezi propojenými osobami
- Zákon o evropské společnosti č. 627/2004 Sb.

### **5.4 Přemístění sídla**

Přemístění sídla upravuje Zákon č. 627/2004 Sb. o evropské společnosti. Návrh na přemístění sídla musí společnost zveřejnit v Obchodním věstníku ve lhůtě stanovené Nařízením Rady. Tento návrh musí být také uložen do sbírky listin obchodního rejstříku. Po rozhodnutí valné hromady o přemístění sídla je představenstvo nebo statutární ředitel této evropské společnosti povinen bez zbytečného odkladu navrhnout zápis do obchodního rejstříku. (Česko, 2004b)

### **5.5 Daňové aspekty SE**

Jednotná úprava a forma zdaňování je v daňové oblasti ponechána na jednotlivých členských státech. Evropská společnost se proto řídí v daňových otázkách národními daňovými zákony. Dani z příjmu korporací podléhá evropská společnost ve státě, ve

kterém je rezidentem. V tomto státě má také neomezenou daňovou povinnost, to znamená, že zdanění podléhají příjmy ze zdrojů na území tohoto státu i příjmy ze zahraničí. Většina členských zemí dosud neimplementovala pojem SE do svých daňových systémů. To však nepředstavuje problém, protože většina ustanovení, které se vztahují v národních daňových systémech na společnosti obecně, zahrnují také SE, protože je v rámci EU definována jednotně jako akciová společnost. Evropská společnost podléhá dani tam, kde je rezidentem, ale také na území, kde podniká prostřednictvím stálé provozovny. Evropská společnost může také podléhat srážkové dani v zemích, ze kterých má příjmy v podobě dividendy, úroků či licenčních poplatků. Velké rozdíly v daňových sazbách zemí mohou ovlivnit rozhodnutí o umístění či přemístění sídla SE. **Country-shopping** neboli rozhodování o místě rezidentství na základě výše daňového zatížení je pro SE velmi atraktivní. (Nerudová, 2014, s. 146)

## **II. PRAKTICKÁ ČÁST**



## 6 CHARAKTERISTIKA SPOLEČNOSTI

Společnost ABC se pohybuje v oblasti domovní a průmyslové elektroinstalace a to přes 23 let. Je jedním z důležitých hráčů na evropském trhu. Společnost je tradiční, inovativní a ryze český výrobce elektronických přístrojů. ABC HOLDING, SE v současné době zaměstnává téměř 300 lidí. Tato společnost vyváží do více než 70 zemí po celém světě a má také 11 zahraničních poboček. Roční obrat společnosti je cca 20 mil. EUR, z čehož v roce 2015 tvořily objednávky exportních zákazníků více než 70 %.

Společnost působí na elektro trhu už dlouhá léta a také díky tomu je specialistou na elektronické modulové přístroje – relé. V současnosti jich vyrábí více než 200 typů. Společnost má vlastní vývojové a výzkumné centrum, moderní přístroje a především vlastní výrobu, díky čemuž může vývoj směřovat k nejžádanějším technologiím dneška. Jedná se především o chytrý systém elektro-instalace, tedy především o chytré domy.

Dceřiné společnosti má společnost na Slovensku, Ukrajině, v Polsku, Rusku, Maďarsku, Španělsku a Rakousku.

Vlastní pobočky má společnost po celém světě. Jedná se především o pobočku v USA, UAE, Rusku, Německu, ale také na Ukrajině, v Maďarsku, Španělsku a okolních zemích jako je Polsko, Rakousko, Slovensko. Samozřejmě je pobočka, resp. centrála v České republice.

### **ABC s.r.o.**

Společnost ABC s.r.o. byla do obchodního rejstříku zapsána 10. listopadu 1997. Předmětem činnosti této společnosti je dle obchodního rejstříku:

- Výroba, instalace, opravy elektrických strojů a přístrojů, elektronických a telekomunikačních zařízení,
- Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona.

Základní kapitál společnosti je 2 000 000 Kč a 100 % obchodní podíl ve společnosti má jediný společník ABC HOLDING, SE.

### **ABC HOLDING, SE**

Akcie společnosti ABC HOLDING, SE tvoří:

- 90 ks kmenových akcií na jméno - jmenovitá hodnota 32 808 Kč
- 10 ks akcií na jméno - jmenovitá hodnota 32 808 Kč

Základní kapitál společnosti činí 3 280 800 Kč a je zcela splacen.

Statutární orgán má 1 člena. Počet členů dozorčí rady je také 1.

Společnost ABC HOLDING, SE byla do obchodního rejstříku zapsána 12. března 2013. Předmětem činnosti této společnosti je dle obchodního rejstříku Pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor a Správa majetkových účastí.

## 6.1 Účetní zásady a postupy

Společnost účtuje zásoby způsobem A, a při výdeji ze skladu je oceňuje pomocí průměrných cen. Zásoby vytvořené ve vlastní režii oceňuje společnost skutečnými výrobními náklady, které zahrnují přímé náklady a výrobní režii. Nakoupené zásoby oceňují skutečnými pořizovacími cenami, které zahrnují pořizovací cenu a vedlejší pořizovací náklady jakými jsou například clo, pojistné, dopravné apod.

Dlouhodobý majetek vytvořený vlastní činností společnost oceňuje vlastními náklady, které se skládají z přímých nákladů a výrobní režie.

Cenné papíry a majetkové účasti byly v roce 2014 oceněny cenami pořízení.

Účetní a daňové odpisy dlouhodobého hmotného majetku a dlouhodobého nehmotného majetku se nerovnájí. Odpisy dlouhodobého hmotného majetku sestavila společnost v interních směrnících. Vycházela z předpokládaného opotřebení majetku, které odpovídá běžným podmínkám jeho používání. Odpisy dlouhodobého nehmotného majetku vycházejí z ustanovení § 28 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví.

Drobný dlouhodobý hmotný majetek do 30 000 Kč vede společnost jako zásoby a účtuje jej při zařazení do používání do nákladů na účet 501 – spotřeba materiálu. Drobný dlouhodobý majetek od 30 000 Kč do 40 000 Kč účtuje společnost na účtu 02x – drobný dlouhodobý hmotný majetek, a po zařazení do užívání je odepisován po dobu 19 měsíců. Drobný dlouhodobý nehmotný majetek do 60 000 Kč účtuje společnost do nákladů na účet 518 – ostatní služby.

Společnost má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

## 7 DAŇOVÝ SYSTÉM VE VYBRANÝCH ZEMÍCH EU

### 7.1 Kypr

#### Daň z příjmů fyzických osob

**Poplatníci** jsou rezidenti s neomezenou daňovou povinností a také non-rezidenti s omezenou daňovou povinností. Rezidentem je poplatník, který pobývá na území Kypru déle než 183 dní ve zdaňovacím roce. Pro fyzické osoby – nerezidenty má Kypr zvláštní ustanovení. Pokud podnikají na území Kypru formou stálé provozovny, mohou si zvolit, že s nimi má být daňově nakládáno jako s rezidenty. Příjmy se z hlediska této daně dělí na následující:

- příjmy z podnikání,
- příjmy z pronájmu,
- licenční poplatky a jiné příjmy, které plynou z vlastnictví,
- příjmy ze zaměstnání,
- příjmy ve formě dividend a úroků,
- příjmy ve formě důchodů,
- příjmy ve formě protihodnoty goodwillu.

Zisky plynoucí z prodeje cenných papírů jsou ze zdanění vyjmuty. Od příjmů ze zaměstnání lze odečíst příspěvky odborům. Odstupné a odškodné jsou ze zdanění vyjmuty.

Od základu daně lze odečíst:

- dary na účely, které vymezuje zákon a subjektům, které vymezuje zákon,
- příspěvky do fondu sociálního pojištění,
- pojistné na životní pojištění a příspěvky do soukromých penzijních a zdravotních fondů – maximálně však 1/6 zdanitelného příjmu, maximálně 7 % pojistné sumy.

(Nerudová, 2014, s. 251-252)

Tabulka 2 Sazba daně z příjmů fyzických osob na Kypru (Nerudová, 2014, s. 252; Vlastní zpracování)

Zdanitelný příjem v EUR	Sazba daně
Do 19 500	0 %
19 501 – 28 000	20 %
28 001 – 36 300	25 %
36 301 – 60 000	30 %
Nad 60 000	35 %

Na Kypru je také zavedena daň ze zisků z majetku. Jedná se o daň z vlastněných nemovitostí, které se nacházejí na území Kypru a také o daň ze zisků z cenných papírů společnosti, která vlastní nemovitosti. Sazba této daně činí 20 %. Příjmy v podobě dividend a úroků jsou osvobozeny od této daně a nepodléhají ani srážkové dani. Podléhají ale tzv. příspěvku na obranu. U dividend činí sazba této daně 15 %, u úroků je sazba ve výši 10 %. Pokud fyzické osoby nemají příjmy vyšší než 12 000 EUR, je jim 27 % tohoto příspěvku vráceno. Příspěvku na obranu také podléhají příjmy z pronájmu. V tomto případě činí sazba 3 %. U dividend a úroků, které plynou nerezidentům, se tento příspěvek nesráží. Podává se ale daňové přiznání. (Nerudová, 2014, s. 251-252)

**Zdaňovacím obdobím** je kalendářní rok, pokud poplatník podniká, může to být i rok hospodářský. **Daňové přiznání** musí být podáno do 30. dubna následujícího roku, v případě osob samostatně výdělečně činných do 30. června. **Zálohy** jsou povinni platit poplatníci ve třech splátkách, tedy 1. srpna, 30. září a 31. prosince. U příjmů ze zaměstnání se odvádí zálohy každý měsíc. (Nerudová, 2014, s. 251-252)

#### **Příspěvek na sociální zabezpečení**

Zaměstnanci musí povinně odvádět 7,8 % ze mzdy měsíčně. Maximální výše pro výpočet odvodu je 4 533 EUR. Osoby samostatně výdělečně činné musí odvádět 14,6 %. Platby tohoto příspěvku jsou odčitatelné od základu daně. Zaměstnavatel odvádí 7,8 % měsíčně na sociální pojištění, 1,2 % do záložního fondu a 0,5 % do výcvikového fondu. I zde platí maximální výše pro výpočet odvodu 4 533 EUR. Na úrovni společnosti lze tento příspěvek odečíst od základu daně. (Nerudová, 2014, s. 253)

## Daň z příjmů právnických osob

**Poplatníky** daně jsou společnosti založené v souladu s kyperským obchodním právem a také společnosti založené v jednotlivých členských státech EU, které zde podnikají.

Je zde aplikován klasický systém zdaňování zisků – tedy zdaňování společností probíhá na dvou úrovních. Nejdříve je zisk zdaněn na úrovni společnosti daní z příjmů právnických osob a dále pak při rozdělení ve formě dividend. Nepodléhá však klasické srážkové dani, ale tzv. příspěvku na obranu, který činí 17 %. Zdaňují se zde i zisky, které nebyly rozděleny. Pro účely této daně se příjmy společnosti dělí podle druhu následovně:

- obchodní zisky,
- příjmy z pronájmu,
- licenční poplatky,
- dividendy a úroky,
- zisky ve formě protihodnoty goodwillu.

Dividendy, úroky a zisky z prodeje cenných papírů jsou ze zdanění vyjmuty. Sazba daně činí 12,5 %. Dále zde existuje daň ze zisků z majetku, která byla blíže popsána u daně z příjmů fyzických osob. (Nerudová, 2014, s. 253-254)

**Zdaňovací období** je kalendářní rok, pokud si společnost nezvolí rok hospodářský. **Daňové přiznání** je potřeba podat nejpozději do 31. prosince následujícího roku. Dále mají společnosti povinnost platit **zálohy** na daň ve třech splátkách ve výši 1/3 poslední daňové povinnosti. Splátky se platí 1. srpna, 30. září a 31. prosince. (Nerudová, 2014, s. 253-254)

## Daň z přidané hodnoty

Kypr uplatňuje jednu základní a dvě snížené sazby daně. Základní sazba činí 19 %. Snížená sazba daně ve výši 9 % se týká přepravy, pohostinství a ubytovacích služeb. Snížená sazba daně ve výši 5 % se týká farmaceutických výrobků, knih, novin, časopisů, dětského oblečení, mezinárodní přepravy atd. **Registrační povinnost** k DPH mají podnikatelské subjekty, jejichž obrat přesáhne 15 600 EUR za rok. **Zdaňovacím obdobím** je kalendářní měsíc. (Nerudová, 2014, s. 254)

## 7.2 Lucembursko

### Daň z příjmů fyzických osob

**Poplatníky** jsou rezidenti s neomezenou daňovou povinností a nerezidenti s omezenou daňovou povinností. Rezidentem je poplatník, který má trvalé bydliště na území Lucemburska, anebo se zde zdržuje alespoň šest měsíců v roce. Příjmy jsou rozděleny do kategorií, které jsou následující:

- příjmy z podnikání,
- příjmy ze svobodných povolání,
- příjmy ze zemědělství a lesnictví,
- příjmy ze zaměstnání,
- příjmy z movitého majetku,
- příjmy z penzí,
- příjmy z pronájmu,
- licenční poplatky,
- ostatní příjmy.

U příjmů ze zaměstnání si poplatník odečítá základní částku 540 EUR. Dále si pak může odečíst náklady na dojíždění ve výši maximálně 2 574 EUR ročně. V případě, že má zaměstnanec služební auto, které využívá i pro soukromé účely, musí měsíčně zdaňovat 1,5 % z nákupní ceny vozu včetně DPH. Odčitatelné částky, které si může poplatník odečíst od celkových příjmů, jsou následující:

- výdaje za hospitalizaci, které nehradí zdravotní pojišťovna,
- náklady na péči o domácnost a děti v případě jeho neschopnosti až do výše 3 600 EUR,
- výdaje na vzdělání dětí až do výše 3 480 EUR,
- dary v minimální výši 120 EUR na účely, které vymezuje zákon, maximálně si však může odečíst 1 mil. EUR nebo 20 % celkových příjmů,
- zaplacené výživné maximálně do výše 24 000 EUR,
- příspěvky na dobrovolné penzijní připojištění, maximálně do výše 1 500 EUR (resp. 3200 EUR – podle věku poplatníka),
- platby životního pojištění spojené se zajištěním hypotéky až do 672 EUR,
- platby stavebním spořitelnám do 672 EUR atd.

Pokud je částka, kterou si může poplatník odečíst, menší než 480 EUR, může si poplatník odečíst základní odpočet ve výši 480 EUR. (Nerudová, 2014, s. 261-262)

Pro účely této daně se poplatníci rozdělují do tzv. daňových tříd.

Třída 1 – svobodné, rozvedené nebo odděleně žijící osoby mladší 65 let

Třída 1a

- svobodné, rozvedené nebo odděleně žijící osoby nad 65 let,
- ovdovělé osoby,
- svobodné, ovdovělé, rozvedené nebo odděleně žijící osoby s dětmi

Třída 2

- manželé,
- osoby, které ovdověly nebo se rozvedly během tří let předcházejících zdaňovacímu období. (Nerudová, 2014, s. 262)

Sleva na dani na každé dítě činí 76,88 EUR měsíčně. Zaměstnanci mají nárok na slevu na dani ve výši 300 EUR, penzisté ve výši 540 EUR. Pokud je rodič samoživitel, má nárok na slevu na dani ve výši 750 EUR. Osoby samostatně výdělečně činné mají nárok na slevu na dani ve výši 300 EUR. (Nerudová, 2014, s. 263)

*Tabulka 3 Sazba daně z příjmů fyzických osob v Lucembursku (Nerudová, 2014, s. 263; Vlastní zpracování)*

Zdanitelný příjem v EUR	Sazba daně
Do 11 265	0 %
11 265 – 13 173	8 %
13 173 – 15 081	10 %
15 081 – 16 989	12 %
16 989 – 18 897	14 %
18 897 – 20 805	16 %
20 805 – 22 713	18 %

Zdanitelný příjem v EUR	Sazba daně
22 713 – 24 621	20 %
24 621 – 26 529	22 %
26 529 – 28 437	24 %
28 437 – 30 345	26 %
30 345 – 32 253	28 %
32 253 – 34 161	30 %
34 161 – 36 069	32 %
36 069 – 37 977	34 %
37 977 – 39 885	36 %
39 885 – 41 794	38 %
41 794 – 100 000	39 %
Nad 100 000	40 %

Daň vypočtená dle tabulky je následně zvýšena o 7 % příplatek do tzv. fondu zaměstnanosti. Maximální marginální sazba tedy činí 42,8 %. **Zdaňovacím obdobím** je kalendářní rok. **Daňové přiznání** musí být podáno do 31. března následujícího roku. **Zálohy** na daň se platí čtvrtletně, u příjmů ze zaměstnání měsíčně. Kromě daně z příjmů fyzických osob zde existuje ještě tzv. municipální daň z příjmu pro osoby samostatně výdělečně činné. Sazba této daně činí 3 % a od základu daně se odečítá 40 000 EUR. Následně se sazba daně násobí koeficientem dle jednotlivých municipalit. (Nerudová, 2014, s. 261-263)

#### **Příspěvek na sociální zabezpečení**

Zaměstnanci musí z vyměřovacího základu, tedy z hrubé mzdy, odvádět povinně tyto příspěvky:

- penzijní pojištění – 8 %,
- zdravotní pojištění – 3,05 %,
- pojištění závislých osob – 1,4 %.



Maximální vyměřovací základ činí 9 605,13 EUR za měsíc. Penzijní i zdravotní pojištění jsou odčitatelné od základu daně. U osob samostatně výdělečně činných je vyměřovací základem základ daně, kterého dosáhly v předcházejícím zdaňovacím období. Maximální vyměřovací základ činí opět 9 605,13 EUR. Povinné příspěvky jsou následující:

- penzijní pojištění – 16 %,
- zdravotní pojištění – 6,1 %,
- úrazové pojištění – 1,1 %,
- pojištění závislých osob – 1,4 %.

Všechny tyto příspěvky, kromě pojištění závislých osob, jsou odčitatelné od základu daně. (Nerudová, 2014, s. 264)

Zaměstnavatelé jsou povinni platit následující odvody:

- penzijní pojištění – 8 %,
- zdravotní pojištění – 3,05 %,
- vzájemné zdravotní pojištění ostatních pracovníků – 0,47 % - 2,63 %,
- pojištění úrazu – 1,1 %,
- zdraví při práci – 0,1 % - 11 %.

Vyměřovacím základem je hrubá mzda zaměstnance a maximální vyměřovací základ činí 9 605,13 EUR. (Nerudová, 2014, s. 264)

### **Daň z příjmů právnických osob**

**Poplatníky** daně jsou společnosti, které jmenuje zákon jako právnické osoby – především společnost s ručením omezeným, akciové společnosti, komanditní společnosti, fondy, družstva a neziskové organizace. (Nerudová, 2014, s. 264)

Uplatňuje se zde klasický systém zdanění – zisky se daní na úrovni společnosti a následně také v okamžiku rozdělení. Dopad dvojího zdanění je však snížen, a to tak, že je rozdělený zisk za určitých podmínek ze zdanění vyjmut. U fyzické osoby do výše 50 %, u právnické osoby až do výše 100 %. Sazba daně činí 21 %, dále je však uvalen 7 % příplatek do fondu zaměstnanosti. Efektivní sazba daně tedy činí 22,47 %. Pokud zisk společnosti nepřesáhne 15 000 EUR, zdaňuje prvních 15 000 EUR ze základu daně sazbou 20 % a zbytek zisku pak sazbou 21 %. Minimální daň pro společnosti, jejichž finanční aktiva tvoří více než 90 % všech aktiv, je ve výši 3 210 EUR (včetně příplatku do fondu zaměstnanosti). **Zdaňovací období** je kalendářní rok, pokud si společnost nezvolí rok

hospodářský. **Daňové přiznání** je potřeba podat nejpozději do 31. května následujícího roku. Společnosti musí povinně platit čtvrtletní **zálohy** 10. března, 10. června, 10. září a 10. prosince, a to ve výši 1/4 poslední známé daňové povinnosti. (Nerudová, 2014, s. 265)

### **Daň z přidané hodnoty**

Standardní sazba daně činí 15 %. Dále má Lucembursko přechodnou sazbu daně ve výši 12 %, sníženou sazbu ve výši 6 % a super sníženou sazbu daně ve výši 3 %. Do přechodné sazby daně 12 % spadá především víno, pohonné hmoty, tabák, portfolio management atd. Snížené sazby daně 6 % podléhá plyn a elektrická energie. Super snížená sazba ve výši 3 % se vztahuje na potraviny, knihy, časopisy, hromadnou přepravu osob, dětské oblečení, vstupné na kulturní a sportovní akce, ubytovací služby, vodu, farmaceutické výrobky atd. (Nerudová, 2014, s. 265)

Limit pro **registrační povinnost** k DPH je v Lucembursku ve výši 25 000 EUR. Pokud podnikatelský subjekt tohoto obratu nedosahuje, nemusí se registrovat k DPH. **Zdaňovacím obdobím** může být kalendářní měsíc, čtvrtletí nebo kalendářní rok. Stejně tak je daň i splatná. (Nerudová, 2014, s. 265)

## **7.3 Nizozemsko**

### **Daň z příjmů fyzických osob**

Poplatníky jsou rezidenti, kteří mají povinnost zdaňovat příjmy ze zdrojů na území Nizozemska a ze zdrojů v zahraničí, a non-rezidenti, u kterých podléhají zdanění pouze příjmy se zdrojem na území Nizozemska. Definice rezidentství není v daňových zákonech Nizozemska zakotvena, stanovuje se na základě okolností (především judikatury). Příjmy se dělí do jednotlivých kategorií a každá kategorie má svou sazbu. Jedná se o:

- příjmy z práce a bydlí,
  - o příjmy z podnikatelských aktivit,
  - o příjmy ze současného a předchozího zaměstnání,
  - o příjmy z ostatních aktivit,
  - o periodické platby ze státních zdrojů,
  - o periodické platby a penze,
  - o příjem z bydlí,
- příjmy z podstatných účastí,

- příjmy z úroků a investic.

Příjmy z podstatných účastí – podstatná účast znamená, že poplatník sám nebo dohromady s partnerem vlastní přímo nebo nepřímo více než 5 % akcií. Příjmem jsou pak všechny vyplacené a obdržené dividendy. Příjmy z úroků a investic zahrnují úroky, příjmy z pronájmu nemovitosti, akcie a další druhy cenných papírů, spotřebitelské půjčky, úvěry. Od základu daně si může každý poplatník – rezident odečíst tzv. osobní nezdánitelnou částku, která zahrnuje např. výživné, náklady na vzdělání atd. Tato částka se nejprve odečte od základu daně z příjmů z práce a obydlí, pokud není dostatečně velký, dále může tuto částku poplatník odečíst od základu daně z příjmů z úroků a investic a nakonec od základu daně z podstatných účastí. Příjmy a ztráty nelze kompenzovat napříč jednotlivými kategoriemi. (Nerudová, 2014, s. 278)

Poplatníci, kteří mají příjmy ze zaměstnání, si mohou odečíst náklady na dojíždění do práce maximálně v částce 2 036 EUR, pokud je vzdálenost delší než 10 km. V případě, že má k dispozici služební vozidlo i pro soukromé účely více než 500 km za rok, musí zaměstnanec zdanit plnění ve výši 25 % z hodnoty vozidla včetně DPH. Od agregovaného příjmu, si mohou poplatníci u příjmů z práce a obydlí a příjmů z podstatných účastí, odečíst následující:

- úroky z hypotečního úvěru na vlastní bydlení,
- výživné na děti,
- výdaje na léčení,
- výdaje na další vzdělání,
- dary institucím vymezeným v zákoně (minimálně 60 EUR nebo 1 % ze zdanitelných příjmů, maximálně 10 % ze zdanitelných příjmů). (Nerudová, 2014, s. 279)

Tabulka 4 Sazba daně z příjmů fyzických osob v Nizozemsku (Nerudová, 2014, s. 279)

Zdanitelný příjem v EUR	Částka daně v EUR	Sazba daně z částky přesahující spodní limit
Do 19 645	17 121	36,25 %
19 645 – 33 363	12 882	42 %
33 363 – 55 531	22 612	42 %
Nad 55 531		52 %

Příjmy z podstatných účastí jdou zdaňovány sazbou 25 % (prvních 250 000 EUR je zdaňováno sazbou 22 %). Čistý výnos z investic ve výši 4 % je pak zdaněn sazbou 30 %, což vede k dani 1,2 % z čisté hodnoty aktiv. Příjmy u poplatníků důchodového věku se u prvního pásma zdaňují sazbou 18,35 %, v případě druhého pásma sazbou 24,1 %, protože nejsou povinni platit příspěvek na sociální zabezpečení. První dvě daňová pásma zahrnují v sazbě daně také tzv. národní příspěvek na sociální zabezpečení ve výši 5,1 %, resp. 10,85 %. **Zdaňovací období** je kalendářní rok. **Daňové přiznání** je nutno podat do 1. dubna následujícího roku. **Zálohy** jsou placeny v průběhu zdaňovacího období. (Nerudová, 2014, s. 279)

### Příspěvky na sociální zabezpečení

Příspěvky na sociální zabezpečení jsou vybírány prostřednictvím sazby daně z příjmů. Osoby samostatně výdělečně činné musí odvádět zdravotní pojištění ve výši 5,4 % z maximálního ročního příjmu 51 414 EUR. Zaměstnavatel je povinen odvádět z hrubých mezd následující:

- zdravotní pojištění – 7,5 %, maximální vyměřovací základ 51 414 EUR,
- pojištění invalidity – fixní příspěvek 4,95 % z maximálního vyměřovacího základu,
- všeobecný příspěvek na pojištění nezaměstnanosti – 2,15 % z maximálního vyměřovacího základu,
- příspěvek na pojištění nezaměstnanosti – 0,78 % z maximálního vyměřovacího základu,
- příspěvek na pojištění nezaměstnanosti – 2,04 % z maximálního vyměřovacího základu,

- příspěvek na dětskou péči – 0,5 % z maximálního vyměřovacího základu. (Nerudová, 2014, s. 280)

### **Daň z příjmů právnických osob**

**Poplatníky** jsou právnické osoby – korporace. Nejrozšířenější druhy korporací v Nizozemsku jsou – tzv. veřejná společnost s ručením omezeným a soukromá společnost s ručením omezeným. Společnosti, které byly v Nizozemsku založeny, jsou daňovými rezidenty. Nerezidenty jsou pak společnosti, které nebyly založeny v Nizozemsku, ale dosahují zisků ze zdrojů na tomto území. Nizozemsko využívá klasický systém zdaňování zisků, jsou tedy zdaňovány nadvakrát. Nejprve na úrovni společnosti a poté při rozdělení zisků v podobě srážkové daně z dividend. Dvojití zdanění je ale částečně eliminováno, pokud je podíl akcionáře nejméně 5 % - sazba daně z dividend činí 15 %. Akcionář si pak může tuto daň započítat na svou celkovou daňovou povinnost. Základem daně je zisk společnosti, sazba daně je progresivní. Na prvních 200 000 EUR činí sazba daně 20 %, nad 200 000 EUR činí sazba daně 25 %. (Nerudová, 2014, s. 280-281)

Pokud vznikne společnosti ztráta, může si o ni snižovat základ daně i zpětně po tři období, anebo neomezeně v následujících obdobích. **Zdaňovacím obdobím** je kalendářní rok, pokud si společnost nezvolí rok hospodářský. **Daňové přiznání** je nutno podat do doby, kterou sdělí společnosti správce daně při zaslání formuláře pro daňové přiznání. Společnost také musí v průběhu roku platit **zálohy** na tuto daň, velikost stanoví finanční úřad. (Nerudová, 2014, s. 281)

### **Daň z přidané hodnoty**

Standardní sazba DPH je ve výši 21 %, snížená sazba daně je 6 % a vztahuje se na tzv. nezbytné zboží a služby. **Registrační limit** zde neexistuje, plátcem DPH se automaticky stává každá podnikající osoba. **Daňové přiznání** lze dle výše obratu podávat měsíčně, čtvrtletně nebo ročně. Daňové přiznání je nutno podat do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období. Zároveň musí být daň také zaplacená. (Nerudová, 2014, s. 281)

Pro malé podnikání a zemědělský sektor jsou v Nizozemsku v oblasti DPH určité výjimky a úlevy. Pokud mají fyzické osoby nižší daňovou povinnost, než je 1 345 EUR, nemusí tuto daň platit. U zemědělského sektoru nevalují farmáři na své výrobky DPH a zároveň si nemohou odečíst DPH na vstupu. Společnosti, které od nich potom nakupují produkty, si mohou uplatnit na vstupu 5,1 %. (Nerudová, 2014, s. 281)

## Vyhodnocení

### Příspěvek na sociální zabezpečení

#### *Kypr*

Zaměstnanci musí odvádět 7,8 % a zaměstnavatel odvádí 7,8 % na sociální pojištění, 1,2 % do záložního fondu a 0,5 % do výcvikového fondu. Zaměstnavatel tedy musí odvést **9,5 %**.

#### *Lucembursko*

Zaměstnanci musí odvádět:

- 8 % na penzijní pojištění,
- 3,05 % na zdravotní pojištění,
- 1,4 % na pojištění závislých osob.

Celkové tedy zaměstnanec odvádí 12,45 %.

Zaměstnavatel odvádí:

- 8 % na penzijní pojištění,
- 3,05 % na zdravotní pojištění,
- 0,47 % - 2,63 % na vzájemné zdravotní pojištění ostatních pracovníků,
- 1,1 % na pojištění úrazu,
- 0,1 % - 11 % na zdraví při práci.

Celkové je tedy zaměstnavatel povinen odvést **12,72 % - 25,78 %**.

#### *Nizozemsko*

Zaměstnanci odvádí příspěvky na sociální zabezpečení prostřednictvím daně z příjmů.

Zaměstnavatel odvádí:

- 7,5 % na zdravotní pojištění,
- 4,95 % na pojištění invalidity,
- 2,15 % všeobecný příspěvek na pojištění nezaměstnanosti,
- 0,78 % jako příspěvek na pojištění nezaměstnanosti,
- 2,04 % jako příspěvek na pojištění nezaměstnanosti,
- 0,5 % příspěvek na dětskou péči.

Celkově tedy musí zaměstnavatel odvést **17,92 %**.

Z pohledu **příspěvku na sociální zabezpečení** je pro společnost z těchto tří vybraných zemí nejvýhodnější **Kypr**. Společnost zde zaplatí na sociálním pojištění za své zaměstnance nejméně a výše příspěvku na sociální zabezpečení, které za sebe zaplatí zaměstnanci je zde také nízká.

### **Daň z příjmů právnických osob**

#### ***Kypr***

Sazba daně je **12,5 %**, dále je zde daň ze zisků z majetku, kde je sazba daně ve výši 20 %. Dividendy nepodléhají klasické srážkové dani, ale tzv. příspěvku na obranu, který je ve výši 17 %. Zdaněny jsou zde i zisky, které nebyly rozděleny

#### ***Lucembursko***

Sazba daně činí 21 % a dále je ještě uvalen příplatek do fondu zaměstnanosti ve výši 7 %. Efektivní sazba daně tedy je **22,47 %**. Dividendy jsou za určitých podmínek ze zdanění vyjmuty až do výše 100 %.

#### ***Nizozemsko***

Sazba daně je zde progresivní. Pro prvních 200 000 EUR činí sazba **20 %**, nad 200 000 EUR činí sazba **25 %**.

Dividendy jsou u akcionáře, jehož podíl činí nejméně 5 %, zdaňovány sazbou **15 %**. Akcionář si pak může započítat tuto daň na svou celkovou daňovou povinnost. Ztrátu si lze uplatnit ke snížení základu daně zpětně po tři období, anebo neomezeně v následujících obdobích.

Z pohledu **daně z příjmů právnických osob**, jakožto nejdůležitějším parametrem při našem výběru vhodné země pro přesun výroby společnosti, se jeví jako nejvhodnější **Kypr** se svou sazbou 12,5 %.

### **Daň z přidané hodnoty**

#### ***Kypr***

Základní sazba činí **19 %**. Registrační povinnost je při obratu nad 15 600 EUR za rok.

#### ***Lucembursko***

Základní sazba je **15 %**. Registrační povinnost vzniká při obratu vyšším než 25 000 EUR za rok.

*Nizozemsko*

Základní sazba daně činí **21 %**. Registrační limit neexistuje, plátcí jsou automaticky všechny podnikající osoby.

Z pohledu **daně z přidané hodnoty** je nejvhodnější zemí **Lucembursko** a to jak z důvodu nejnižší sazby daně tak také z důvodu nejvyššího limitu pro registrační povinnost.



## 8 SMLOUVY O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ

### 8.1 Kypr

Smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi Českou republikou a Kyprskou republikou byla podepsána dne 28. dubna 2009 v Nikósii. V platnost pak tato Smlouva vstoupila dne 26. listopadu 2009. Původní Smlouva mezi vládou Československé socialistické republiky a vládou Kyprské republiky byla podepsána dne 15. dubna 1980 v Praze.

Tato Smlouva se v případě České republiky vztahuje na následující daně:

- daň z příjmů fyzických osob,
- daň z příjmů právnických osob.

V případě Kyprské republiky se tato Smlouva vztahuje na tyto daně:

- daň z příjmů,
- daň z příjmů společností,
- zvláštní příspěvek na obranu republiky,
- daň ze zisků ze zcizení majetku. (Česko, 2009a)

### 8.2 Lucembursko

Smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi Českou republikou a Lucemburským velkovévodstvím byla podepsána dne 5. března 2013 v Bruselu.

Tato Smlouva se v případě České republiky vztahuje na následující daně:

- daň z příjmů fyzických osob,
- daň z příjmů právnických osob,
- daň z nemovitostí.

V případě Lucemburského velkovévodství se tato Smlouva vztahuje na tyto daně:

- daň z příjmů fyzických osob,
- daň společnosti,
- majetková daň,
- komunální obchodní daň. (Česko, 2014)

### 8.3 Nizozemsko

Smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi Českou republikou a Nizozemským královstvím byla podepsána dne 4. března 1974 v Praze.

Tato Smlouva se v případě Československa vztahuje na následující daně:

- daň zemědělskou,
- daň domovní,
- odvod ze zisku a daň ze zisku,
- daň z příjmů obyvatelstva,
- daň ze mzdy,
- daň z příjmů z literární a umělecké činnosti.

V případě Nizozemského království se tato Smlouva vztahuje na tyto daně:

- daň z příjmu,
- daň ze mzdy,
- daň společností,
- daň z dividend,
- daň ze jmění. (Česko, 1974)

## 9 OPTIMALIZACE DAŇOVÉHO ZATÍŽENÍ SPOLEČNOSTI PŘESUNEM VÝROBY DO JINÉ ZEMĚ EU

Jako jedna z možností daňových úspor se jeví přesun výroby do vybrané země EU. Při tomto přesunu by společnost mohla uspořit náklady na daních z příjmů, příspěvku na sociálním zabezpečení a také na dani z přidané hodnoty.

### 9.1 Náklady na přesun

Pokud by společnost zvažovala přesun své výroby, bylo by nutné si zvolit, jakým způsobem by zajistila novou výrobní halu ve vybrané zemi. Společnost by si mohla výrobní halu ve vybrané zemi buďto pronajmout, koupit, anebo zakoupit pozemek a postavit svou vlastní výrobní halu dle svých konkrétních požadavků. V tomto případě by společnost musela zvážit způsob financování této stavby. Dále by bylo nutné zvolit, jakým způsobem společnost přesune své výrobní vybavení. Vzhledem k jeho vysoké ceně se dá předpokládat, že by si jej společnost ponechala. V neposlední řadě by také bylo zapotřebí vyčíslit náklady, které by společnosti vznikly z důvodu vyplácení odstupného zaměstnancům ve výrobní hale v České republice, a také náklady, které souvisí se zajištěním nových zaměstnanců v dané zemi. Jedná se o náklady na výběrové řízení, administrativní náklady při sepisování pracovních smluv a také náklady na zaškolení nových zaměstnanců. Tato kalkulace však není předmětem této diplomové práce.

### 9.2 Daň z příjmů právnických osob

Hlavní a nejdůležitější část daňového zatížení společnosti je tvořena daní z příjmů právnických osob. U této daně se vychází z výsledku hospodaření, který společnost v daném roce vytvořila. Abychom mohli optimalizovat daňové zatížení společnosti, je zapotřebí si jej nejprve vypočítat. Jelikož má společnost aktuálně sídlo v České republice, budeme vyčíslovat daně zde.

#### Výpočet daně z příjmů právnických osob

Nyní si můžeme vypočítat daň z příjmů právnických osob, kterou společnost zaplatila v České republice v roce 2014. Obecný postup je popsán v následující tabulce.

Tabulka 5 Postup výpočtu daně z příjmů právnických osob v ČR (Stejskal, 2008, s. 45; Vlastní zpracování)

<b>ZÁKLAD DANĚ</b>
- daňová ztráta
- odpočet nákladů na výzkum a vývoj
<b>HRUBÝ ZÁKLAD DANĚ</b>
- odečet darů na veřejně prospěšné účely (max. 10 % z hrubého základu daně)
<b>ČISTÝ ZÁKLAD DANĚ</b>
x sazba daně 19 %
<b>HRUBÁ DAŇ</b>
- slevy na zaměstnance se zdravotním postižením
<b>DAŇ</b>

V další tabulce si již vypočteme daň z příjmů právnických osob, kterou společnost zaplatila v roce 2014. Vycházet budeme dle obecného postupu z předcházející tabulky.

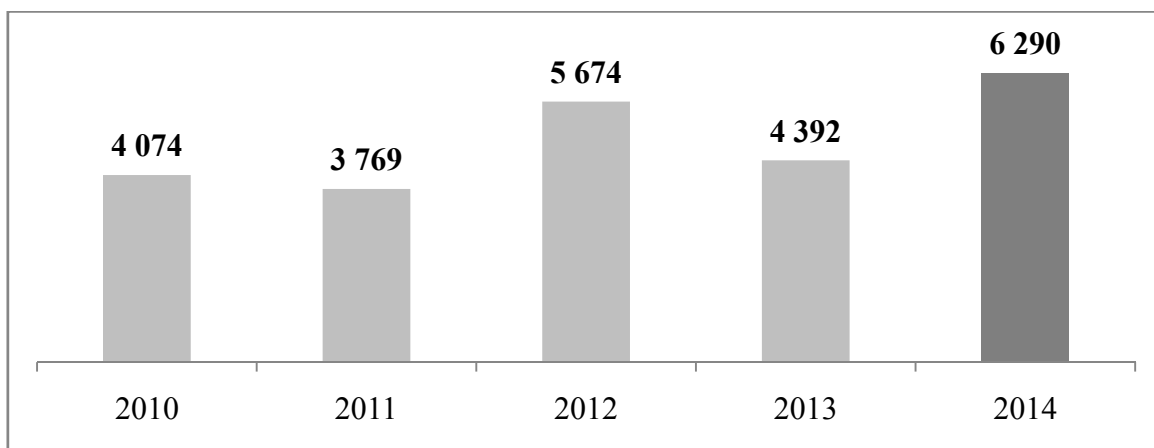
Tabulka 6 Výpočet daně z příjmů právnických osob společnosti ABC v České republice v roce 2014 v Kč (Vlastní zpracování)

ÚČETNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ před zdaněním	45 729 tis.
Úprava o položky snižující / zvyšující základ daně	- 8 431 tis.
<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>37 298 tis.</b>
- náklady na výzkum a vývoj	4 193 tis.
Čistý základ daně	33 105 tis.
Sazba daně	x 19 %
<b>DAŇ</b>	<b>6 290 tis.</b>

Společnost neposkytla žádné dary, také nezaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením. Daňovou ztrátu si společnost neuplatňuje, protože daňových ztrát nedosáhla.

### **Analýza daně z příjmů právnických osob**

Abychom mohli optimalizovat daňové zatížení společnosti, je potřeba znát výši daně z příjmů za běžnou činnost, kterou společnost ve sledovaných letech platila. Tyto částky jsou důležité proto, že se jedná se o předmět optimalizace. V následujícím grafu lze vidět výši této daně ve sledovaných letech.



*Obrázek 7 Daň z příjmů z běžné činnosti (splatná) v letech 2010 – 2014 v tis. Kč (Účetní výkazy společnosti ABC; Vlastní zpracování)*

Daň z příjmů z běžné činnosti, kterou společnost ve sledovaných letech platila, se pohybuje kolem 4 – 6 mil. Kč. Jedná se o vysoké částky, které by společnost ráda legální cestou optimalizovala.

### **Česká republika**

V roce 2014 měla společnost v České republice povinnost k dani z příjmů právnických osob ve výši **6 290 tis. Kč**. Tato daň vznikla na základě výsledku hospodaření, který byl ve výši 45 729 tis. Kč.

### **Kypr**

Pokud by se společnost stala rezidentem na Kypru, zdaňovala by zde svůj celosvětový příjem. Tento příjem zahrnuje především:

- obchodní zisk,
- úroky z běžných obchodních aktivit,

- příjmy z pronájmu,
- příjmy z licenčních poplatků,
- čistý příjem z goodwillu z obchodní činnosti.

Příjmy od daně osvobozeny jsou:

- dividendy,
- úroky, které neplynou z obchodních aktivit,
- zisky z nakládání s cennými papíry.

Daňově neuznatelné náklady jsou zejména:

- dividendy,
- daň z příjmů,
- příspěvek na obranu,
- náklady na reprezentaci, které převyšují 1 % z obrátu nebo 17 860,01 EUR,
- pokuty a penále,
- účetní odpisy,
- opravné položky ke špatným pohledávkám a na snížení hodnoty akcií.

Daňovou ztrátu si může společnost přenést neomezeně do dalších let. Zpětný přenos ale možný není. Daňové přiznání by zde musela společnost podat nejpozději do 31. prosince. Během roku by pak společnost musela platit zálohy ve výši 1/3 poslední známé daňové povinnosti, která činila 4 392 tis. Kč. V našem případě by tedy společnost musela zaplatit následující zálohy:

- 1. srpna 1 464 tis. Kč,
- 30. září 1 464 tis. Kč,
- 31. prosince 1 464 tis. Kč.

V případě Kypru jsou tedy dividendy od daně osvobozeny. Dále jsou také osvobozeny zisky z prodeje cenných papírů a obchodních podílů, zisky stálých provozoven v zahraničí a úroky, které nevznikly běžnou činností společnosti. Společnost ale musí zaplatit roční poplatek, který činí 350 EUR a to vždy do 30. června, jinak bude vymazána z obchodního rejstříku. (Skalická, 2010a)

Postup výpočtu daně z příjmů právnických osob lze sledovat v následující tabulce.

Tabulka 7 Výpočet daně z příjmů právnických osob na Kypru (Skalická, 2010a; Vlastní zpracování)

<b>Zisk před zdaněním</b>
+ daňově neuznatelné náklady
- daňově uznatelné náklady
- osvobozené příjmy
<b>ZDANITELNÝ ZISK</b>
- daňové ztráty přenesené do dalších let
- daňové ztráty ponechané společnostmi ve skupině
ZISK, který je předmětem daně z příjmů právnických osob
x sazba daně 12,5 %
- zaplacené zálohy
<b>DAŇ</b>

Na základě předcházející tabulky, která obsahuje postup výpočtu daně z příjmů právnických osob na Kypru, vypočteme daňovou povinnost společnosti takto.

Tabulka 8 Výpočet daně z příjmů právnických osob společnosti ABC na Kypru v roce 2014 v Kč (Vlastní zpracování)

<b>Zisk před zdaněním</b>	<b>45 729 tis.</b>
+ daňově neuznatelné náklady	10 142 tis.
- daňově uznatelné náklady	17 945 tis.
<b>ZDANITELNÝ ZISK</b>	<b>37 926 tis.</b>
x sazba daně 12,5 %	4 741 tis.
- zaplacené zálohy	4 392 tis.
<b>DAŇ</b>	<b>349 tis.</b>

**Daňově uznatelné náklady = 17 945 tis. Kč**

Daňové odpisy – 9 784 tis. Kč

Náklady na výzkum a vývoj – 4 193 tis. Kč

Poskytování různých benefitů ve prospěch zaměstnanců – 511 tis. Kč

Výdaje na opravy provozoven, strojů, dopravních prostředků – 3 457 tis. Kč

**Daňově neuznatelné náklady = 10 142 tis. Kč**

Účetní odpisy – 6 134 tis. Kč

Náklady na reprezentaci – 3 333 tis. Kč

Pokuty a penále – 434 tis. Kč

Opravné položky – 241 tis. Kč

Společnost by měla daňovou povinnost k dani z příjmů právnických osob, v případě, že by měla v roce 2014 svou výrobu na Kypru, ve výši **4 741 tis. Kč**. Také by ale povinně zaplatila během roku na zálohách 4 392 tis. Kč. Daňová povinnost by tedy na konci roku činila 349 tis. Kč.

**Lucembursko**

Zdanitelný příjem se v Lucembursku rovná čistému zisku po odečtení speciálních nákladů. Ze základu daně jsou vyloučeny především tyto položky:

- příspěvky společníků placené v souvislosti se splácením ZK či jeho zvyšováním,
- dividendy od společnosti, ve které má společník kvalifikovanou účast,
- 50 % dividendy od společnosti, ve které společník nemá kvalifikovanou účast, za splnění určitých podmínek,
- kapitálové zisky,
- 80 % příjmy z práv z průmyslového vlastnictví,
- zisky z restrukturalizace společnosti, za splnění určitých podmínek.

Daňově neuznatelné náklady jsou především:

- dividendy,
- daň z příjmů právnických osob,
- komunální obchodní daň,
- daň z čistého jmění společnosti,



- úroky z prodlení,
- distribuce zisku,
- pokuty,
- benefity vyplacené členům představenstva.

Daňovou ztrátu si mohou společnosti převádět do dalších let neomezeně. Převod daňových ztrát zpětně není dovolen. Ztráta musí být uplatněna v 1. období, kdy dosáhne společnost zisku, jinak ztrácí nárok na odečet ztráty i v dalších letech. Daňové přiznání musí být odevzdáno do 31. května. Během roku by také společnost musela platit zálohy ve výši 1/4 poslední známé daňové povinnosti, která činila 4 392 tis. Kč. Zálohy by tedy činily:

- 10. března 1 098 tis. Kč,
- 10. června 1 098 tis. Kč,
- 10. září 1 098 tis. Kč,
- 10. prosince 1 098 tis. Kč. (Skalická, 2010b)

Postup výpočtu daně z příjmů právnických osob lze sledovat v následující tabulce.

*Tabulka 9 Výpočet daně z příjmů právnických osob v Lucembursku (Skalická, 2010b; Vlastní zpracování)*

<b>Čistý majetek na konci zdaňovacího období</b>
- čistý majetek na začátku zdaňovacího období
+ snížení kapitálu
+ dividendy a podobné příspěvky
- zaplacený kapitál
- osvobozené příjmy z kapitálu
- speciální náklady
<b>ZDANITELNÝ PŘÍJEM</b>
x 21,84 % (sazba daně 21 % + daňový příplatek 4 %)
- zaplacené zálohy
<b>DANĚ</b>

Dle postupu uvedeného v tabulce zjistíme výši daňové povinnosti v roce 2014 pro společnost následovně.

*Tabulka 10 Výpočet daně z příjmů právnických osob společnosti ABC v Lucembursku v roce 2014 v Kč (Vlastní zpracování)*

<b>Čistý majetek na konci zdaňovacího období</b>	<b>349 189 tis.</b>
- čistý majetek na začátku zdaňovacího období	323 776 tis
<b>ZDANITELNÝ PŘÍJEM</b>	<b>25 413 tis.</b>
x 22,47 % (sazba daně 21 % + daňový příplatek 7 %)	5 710 tis.
- zaplacené zálohy	4 392 tis.
<b>DAŇ</b>	<b>1 318 tis.</b>

Pokud by měla společnost svou výrobu v Lucembursku, činila by daňová povinnost k dani z příjmů právnických osob **5 710 tis. Kč**. Společnost by musela během roku na zálohách zaplatit výši poslední známé daňové povinnosti, tedy 4 392 tis. Kč. Na konci roku by tedy musela společnost zaplatit na dani z příjmů právnických osob ještě 1 318 tis. Kč.

### **Nizozemsko**

Zdanitelný zisk je roven ročním ziskům z podnikání, po odečtení odčitatelných darů. Jako daňově neuznatelné náklady jsou označeny například:

- pokuty uložené nizozemským trestním soudem, jakýmkoli orgánem EU nebo pokuty za dopravní přestupky či správní pokuty,
- náklady související s trestnou činností,
- dary a poskytnuté služby, které by mohly zakládat trestný čin,
- distribuované dividendy.

Daňové ztráty si mohou společnosti uplatnit v budoucích obdobích a také zpětně, ale pouze o jeden rok. Převod do budoucích období je možný po 9 následujících období. Daňové přiznání by musela společnost podat do data, určeného správcem daně a zálohy se v tomto případě určuje finanční úřad. (Skalická, 2010c)

Postup výpočtu daně z příjmů právnických osob lze sledovat v následující tabulce.

Tabulka 11 Výpočet daně z příjmů právnických osob v Nizozemsku (Skalická, 2010c; Vlastní zpracování)

Kapitál a příjmy společnosti na konci zdaňovacího období
- kapitál a příjmy společnost na začátku zdaňovacího období
+ distribuce dividend
<b>OBCHODNÍ ZISK PŘED ZDANĚNÍM</b>
+ daňově neuznatelné náklady
- daňově uznatelné náklady
<b>ZDANITELNÝ ZISK</b>
- daňová ztráta převedená z předcházejících let
<b>ZÁKLAD DANĚ</b>
x sazba daně (pro prvních 200 000 EUR 20 %, nad 200 000 EUR 25,5 %)
<b>DANĚ</b>

Podle uvedeného postupu zjistíme výši daňové povinnosti následovně.

Tabulka 12 Výpočet daně z příjmů právnických osob společnosti ABC v Nizozemsku v roce 2014 v Kč (Vlastní zpracování)

Kapitál a příjmy společnosti na konci zdaňovacího období	45 729 tis.
- kapitál a příjmy společnost na začátku zdaňovacího období	21 235 tis.
<b>OBCHODNÍ ZISK PŘED ZDANĚNÍM</b>	<b>24 494 tis.</b>
+ daňově neuznatelné náklady	9 467 tis.
- daňově uznatelné náklady	13 435 tis.
<b>ZÁKLAD DANĚ</b>	<b>20 526 tis.</b>
x sazba daně (20 % + 25,5 %)	1 080 tis. + 3 949 tis.
<b>DANĚ</b>	<b>4 937 tis.</b>

Pozn.: Pro výpočet daně byl použit kurz ČNB ke dni 12. 4. 2016, který činil 27,025 Kč/EUR.

**Daňově uznatelné náklady = 13 435 tis. Kč**

Daňové odpisy – 8 784 tis. Kč

Náklady na výzkum a vývoj – 4 193 tis. Kč

Úroky – 458 tis. Kč

**Daňově neuznatelné náklady = 9 467 tis. Kč**

Účetní odpisy – 6 134 tis. Kč

Náklady na reprezentaci – 3 333 tis. Kč

V případě, kdy by zvolila společnost pro svou výrobu Nizozemsku, v roce 2014 by činila výše daňové povinnosti k dani z příjmů právnických osob **4 937 tis. Kč**.

### **Závěrečné srovnání**

V následující tabulce jsou shrnuty vypočtené výše daně z příjmů právnických osob v České republice a vybraných zemích.

*Tabulka 13 Výše daňové povinnosti k dani z příjmů právnických osob v roce 2014 dle jednotlivých zemí v Kč (Vlastní zpracování)*

<b>Země</b>	<b>Daň v roce 2014</b>
Česká republika	6 290 tis.
Kypr	4 740 tis.
Lucembursko	5 710 tis.
Nizozemsko	4 937 tis.

Jak je z tabulky patrné, nejvhodnější zemí pro přesun výroby společnosti ABC je dle daně z příjmů právnických osob Kypr. Společnost by tímto krokem ušetřila na dani z příjmů právnických osob v roce 2014 přes **1,5 mil. Kč**.

### 9.3 Příspěvek na sociální zabezpečení

Mzdové náklady činily v roce 2014 38 688 tis. Kč a náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění činily **12 974 tis. Kč**, což činí cca 34 %. Sociální pojištění placené zaměstnavatelem činí 25 %, tedy 9 672 tis. Kč.

#### Kypr

Pokud by společnost přesunula v roce 2014 svou výrobu na Kypr, činily by celkové náklady na sociální zabezpečení **3 675 tis. Kč**. Tyto náklady se skládají z 3 017 tis. Kč na sociální pojištění, 464 tis. Kč do záložního fondu a 193 tis. Kč do výcvikového fondu. Příspěvek na sociální zabezpečení si může společnost odečíst od základu daně.

#### Lucembursko

Pokud by společnost přesunula svou výrobu do Lucemburska, činily by náklady na sociální zabezpečení v roce 2014 minimálně **4 921 tis. Kč**. Tato částka se skládá z 3 095 tis. Kč na penzijní pojištění, 1 180 tis. Kč na zdravotní pojištění, 181 tis. Kč na vzájemné zdravotní pojištění ostatních pracovníků, 425 tis. Kč na pojištění úrazu a 38 tis. Kč příspěvek na zdraví při práci.

#### Nizozemsko

V případě, že by přesunula společnost výrobu do Nizozemska, v roce 2014 by měla náklady na sociální zabezpečení ve výši **6 932 tis. Kč**. Tyto náklady se skládají z 2 901 tis. Kč na zdravotní pojištění, 1 915 tis. Kč na pojištění invalidity, 831 tis. Kč na všeobecný příspěvek na pojištění nezaměstnanosti, 1 091 tis. Kč příspěvek na pojištění nezaměstnanosti a 193 tis. Kč příspěvek na dětskou péči.

*Tabulka 14 Výše příspěvku na sociální zabezpečení v roce 2014 dle jednotlivých zemí v Kč (Vlastní zpracování)*

Země	Příspěvek na sociální zabezpečení v roce 2014
Česká republika	12 974 tis.
Kypr	3 675 tis.
Lucembursko	4 921 tis.
Nizozemsko	6 932 tis.

V případě přesunu výroby společnosti na Kypr by společnost na sociálním zabezpečení zaplatila v roce 2014 3 675 tis. Kč. Oproti 9 672 tis. Kč, které zaplatila v České republice, se tedy jedná o **úsporu 5 997 tis. Kč.**

#### 9.4 Daň z přidané hodnoty

K tomu, aby bylo možné určit daňovou povinnost společnosti k dani z přidané hodnoty, nebyly poskytnuty potřebné informace. Zjednodušeně by si však mohla společnost zvolit dle sazeb této daně v daných zemích. Z tohoto pohledu se jeví jako nejvýhodnější země Lucembursko. Bylo to z důvodu nejnižší sazby daně a také z důvodu nejvyššího limitu obratu, který je stanoven pro registrační povinnost.

#### 9.5 Daňové úspory

Pokud by společnost přesunula svou výrobu do jiné země, největší část daňových úspor by tvořily úspory na dani z příjmů právnických osob a úspory na příspěvku na sociální zabezpečení.

*Tabulka 15 Výpočet nejdůležitějších daňových úspor při přesunu výroby (Vlastní zpracování)*

	Částka v Kč	Uspořená částka v Kč
<b>Česká republika</b>		
- daň z příjmů právnických osob	6 290 tis.	
- příspěvek na sociální zabezpečení	12 974 tis.	
	<b>19 264 tis.</b>	X
<b>Kypr</b>		
- daň z příjmů právnických osob	4 740 tis.	
- příspěvek na sociální zabezpečení	3 675 tis.	
	<b>8 415 tis.</b>	<b>10 849 tis.</b>

	Částka v Kč	Uspořená částka v Kč
<b>Lucembursko</b>  - daň z příjmů právnických osob - příspěvek na sociální zabezpečení	5 710 tis. 4 921 tis. <b>10 631 tis.</b>	<b>8 633 tis.</b>
<b>Nizozemsko</b>  - daň z příjmů právnických osob - příspěvek na sociální zabezpečení	4 937 tis. 6 932 tis. <b>11 869 tis.</b>	<b>7 395 tis.</b>

Z tabulky srovnání je jasné, která země je pro společnost a její přesun výroby nejvhodnější. V případě přesunu výroby na Kypr by činily daňové úspory na dani z příjmů právnických osob a příspěvku na sociálním zabezpečení téměř 11 mil. Kč. Jedná se o nemalou částku, kterou by mohla společnost investovat jinde.

## 10 OPTIMALIZACE DAŇVOÉHO ZATÍŽENÍ SPOLEČNOSTI PŘESUN ZAPSANÉHO SÍDLA SPOLEČNOSTI

Server e15 zveřejnil dne 13. července 2015 data o počtu českých společností s vlastníkem z daňového ráje. V roce 2014 bylo na Kypru registrováno 2 097 českých společností a v roce 2015 to již bylo dokonce **2 123** společností. V Lucembursku bylo v roce 2014 registrováno 1 120 českých společností a v roce 2015 klesl tento počet na **1 104** společností. V Nizozemsku bylo v roce 2014 registrováno 4 208 českých společností a v roce 2015 toto číslo vzrostlo na **4 225** společností. Celkový počet českých společností, které mají vlastníka z daňového ráje, byl v roce 2014 13 247 a v roce 2015 dokonce **13 409**. S výjimkou USA se tedy jedná o tři země, nazývané daňovými ráji, do kterých české společnosti umisťují svá sídla nejčastěji. (e15, 2015)

### 10.1 Projekt přesunu sídla evropské společnosti do vybrané země EU

Společnost může chtít přesunout své sídlo z mnoha důvodů. Může se chtít přemístit do státu s většinou podnikatelských aktivit nebo třeba také do státu s příjemnějším právním prostředím. Pro nás je důvodem přesunu sídla volba výhodnějšího daňového režimu.

Dvořák (2009, s. 733-742) popisuje komplexně celý proces přesunu sídla evropské společnosti. Výhodou evropské společnosti je, že může přemístit své sídlo do jiného členského státu, aniž by při tom došlo k jejímu zániku a vytvoření nové právnické osoby. Proces přemístění je upraveno nařízením a zákonem o SE. Přemístění zapsaného sídla SE je jedna z mála oblastí právní úpravy SE, která je upravena komplexně. V nařízení se hovoří o přemístění, resp. přesunu sídla. Ve skutečnosti se ale jedná o přemístění zapsaného sídla, skutečné sídlo může být v jiném členském státě. Přemístění zapsaného sídla upravuje čl. 8 Nařízení. Tato úprava je velmi důsledně vybudována na těchto principech:

1. Při přemístění zapsaného sídla je potřeba zajistit ochranu práv akcionářů a věřitelů,
2. Při přemístění zapsaného sídla nedochází ke zrušení ani k zániku dosavadní SE, ani nedochází k založení a vzniku nové SE. Evropská společnost tak může využít plné svobody podnikání a usazování, která je zaručena v obecné rovině čl. 43 Smlouvy o založení ES/EU v konsolidovaném znění.

Společnost však nesmí své zapsané sídlo přemístit, pokud:

- byl na její majetek prohlášen konkurs,



- vstoupila do likvidace,
- je vůči ní vedeno jiné podobné řízení.

### **Přípravná fáze**

Při přemístění zapsaného sídla SE musí být realizována následující procedura.

Nejdříve je zapotřebí zpracovat **projekt přemístění zapsaného sídla** výkonným orgánem společnosti a je nutno jej zveřejnit spolu se zprávou o přemístění. Tato zpráva vysvětlí všechny právní i ekonomické aspekty přemístění sídla a také důsledky pro akcionáře, věřitele a zaměstnance. Tento projekt musí obsahovat alespoň:

- obchodní firmu, sídlo a IČ,
- navrhované změny stanov,
- navrhovaný časový a organizační plán přemístění zapsaného sídla,
- důsledky přemístění zapsaného sídla z hlediska zapojení zaměstnanců, jejich dceřiných společností a organizačních složek podniku,
- práva na ochranu akcionářů a věřitelů.

Tento projekt přemístění zapsaného sídla musí být založen do sbírky listin obchodního rejstříku. Také je potřeba zveřejnit oznámení o uložení projektu přemístění zapsaného sídla v Obchodním věstníku a to minimálně 2 měsíce před dnem zasedání valné hromady, která má toto přemístění schválit.

Dále je zapotřebí, aby správní rada či představenstvo zpracovalo **písemnou zprávu o přemístění zapsaného sídla**. V této zprávě je potřeba odůvodnit důsledky přemístění zapsaného sídla z ekonomického i právního hlediska a také podrobně popsat veškeré důsledky tohoto přemístění pro akcionáře, věřitele a zaměstnance. Pokud jsou splněny všechny podmínky, je možné uskutečnit zasedání valné hromady. Ta pak rozhodne o schválení přemístění zapsaného sídla. K **přijetí usnesení o schválení přemístění sídla** je potřeba souhlas minimálně 2/3 hlasů všech přítomných akcionářů, pokud stanovy nestanoví vyšší počet hlasů. Součástí projektu jsou navrhované změny stanov, proto je osvědčení přijatého usnesení valné hromady notářským zápisem o rozhodnutí orgánu právnické osoby nezbytné.

Poté, co splní společnost všechny formální aspekty, požádá notáře o vydání **osvědčení o splnění všech podmínek**. Notář vydá formou zvláštního notářského zápisu osvědčení.

Po vydání osvědčení, které vydal příslušný orgán státu původního sídla, je teprve možné se obrátit na rejstřík státu, kde chce společnost přemístit své sídlo, a podat návrh na zápis SE.

Návrh na zápis je potřeba doložit listinami, kterými jsou:

- projekt přemístění zapsaného sídla,
- usnesení valné hromady, kterým se schvaluje přemístění zapsaného sídla,
- osvědčení o splnění všech podmínek přemístění zapsaného sídla,
- výpis z příslušného národního veřejného rejstříku, který osvědčuje existenci SE.

Příslušný orgán poté návrh přezkoumá a po ověření splnění všech podmínek rozhodne o zápisu nového sídla. Přemístění zapsaného sídla a změna stanov nabývají účinnosti až zápisem nového sídla v jiném státě do příslušného národního veřejného rejstříku. Potom co provede příslušný orgán zápis nového sídla, notifikuje provedení zápisu nového sídla rejstříkovému soudu v ČR, který vede obchodní rejstřík, ve kterém je SE dosud zapsána. Rejstříkový soud pak ex officio vymaže SE z obchodního rejstříku. Zápis nového sídla a výmaz starého sídla je potřeba v obou státech zveřejnit v souladu s národní právní úpravou těchto států, která musí být vždy v souladu s První směrnicí (čl. 13 Nařízení).

Přemístění zapsaného sídla je také zapotřebí zveřejnit v Úředním věstníku ES/EU. (Dvořák, 2009, s. 733-742)

## 10.2 Náklady na přesun

Náklady na přesun sídla společnosti budou nepochybně mnohem nižší než náklady, které by vznikly společnosti přesunem výroby. Abychom však mohli vyčíslit celkovou úsporu, která by společnosti z přesunu sídla vznikla, je zapotřebí si tyto náklady vyčíslit.

Při přesunu sídla bude muset společnost nepochybně zaplatit různé administrativní poplatky a poplatek za registraci společnosti v dané zemi. Dále bude muset pronajmout, či zakoupit nemovitost, ve které bude mít své sídlo. V neposlední řadě bude muset také zaměstnat v dané zemi zaměstnance. Ať už se jedná o člověka za dané místo zodpovědného, či jeho sekretářku. Všechny tyto náklady vyčíslíme v následující tabulce.

Tabulka 16 Vyčíslení nákladů na přesun sídla do jiné země EU (Vlastní zpracování)

Položka	Částka v Kč
Platba externí firmě za přesun sídla společnosti	121 500
Realitní agent	15 000
Pronájem kanceláře	15 000
Vybavení kanceláře:	2 790 x 2 = 5 580
- Stůl	2 490 x 2 = 2 980
- Židle	3 600 x 2 = 7 200
- Knihovny	30 000 x 2 = 60 000
- Počítač s vybavením	1 500 x 2 = 3 000
- Multifunkční tiskárna	800 x 2 = 1 600
- Telefon	1 000
- Světlo	
- Internet	
Služební automobil	250 000
Personální agentura – výběr zaměstnance zodpovědného za nové sídlo	18 000
Pohovory – výběr zaměstnance zodpovědného za nové sídlo	22 000
Týdenní zaškolení	
- Cesta do ČR a zpět	8 000
- Plat zaměstnance v ČR, který nového zaměstnance zaškolí	6 000
- Ubytování v ČR	4 000
Plat zodpovědného zaměstnance	25 000
Pohovory – sekretářka	1 000
Plat sekretářky	16 000
<b>Celkem</b>	<b>582 860</b>

Celkové počáteční náklady společnosti při přesunu sídla do jiné země by za první měsíc činily téměř 600 tis. Kč. Jsou zde započítány pouze primární náklady, bez kterých by sídlo nemohlo být přesunuto. Společnosti mohou však vzniknout i další náklady související s přesunem, které zde vyčísleny nebyly.

Důležitou oblastí, kde by mohla společnost ABC snížit své daňové zatížení pouhým přesunem sídla, jsou dividendy, úroky a licenční poplatky. Toto téma není zcela od věci ani vzhledem k tomu, že se jedná o holdingovou společnost. Oblast zdanění dividend je upravena ve smlouvách o zamezení dvojího zdanění mezi Českou republikou a dalšími zeměmi v článku 10. V článku 11 je poté upraveno zdaňování úroků a v článku 12 zdaňování licenčních poplatků.

### 10.3 Dividendy

Oblast zdaňování dividend je vzhledem k vysokým ziskům, kterých společnost dosahuje, velmi podstatná.

#### Česká republika

Na dividendách si společnost v roce 2014 z celkového zisku 45 mil. Kč vyplatila 15 mil. Kč. V České republice jsou zisky zdaňovány nadvakrát. Nejprve tedy zdanila společnost zisk daní z příjmů právnických osob ve výši 6 290 tis. Kč, následně pak musela zaplatit srážkovou daň z vyplacených dividend ve výši 15 %, tedy 2 250 tis. Kč. Celkové daňové náklady na vyplacené dividendy lze sledovat v následující tabulce.

*Tabulka 17 Výpočet celkového daňového zatížení vyplacených dividend v České republice (Vlastní zpracování)*

Položka	Částka v Kč
Zisk před zdaněním	45 729 tis.
Daň z příjmů právnických osob	6 290 tis.
Přepočtená daň z příjmů právnických osob na poměr vyplacených dividend	15 mil. / 45 mil. = 33 % 6 290 tis. * 33 % = 2 075 tis.
Srážková daň z vyplacených dividend	2 250 tis.
<b>Celkové daňové zatížení vyplacených dividend</b>	<b>4 325 tis.</b>

## Kypr

Dividendy, které vyplácí rezidentní společnost jiné rezidentní společnosti, nejsou předmětem srážkové daně. Od daně z příjmů právnických osob a příspěvku na obranu jsou také osvobozeny. (Skalická, 2010a)

Dle smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené mezi Českou republikou a Kyprzem jsou dividendy, které jsou vyplaceny rezidentní společností vlastníkovi dividend, který je rezidentem druhého smluvního státu, zdaněny 0 %, pokud je skutečným vlastníkem společnost, která drží přímo alespoň 10 % kapitálu společnosti, která dividendy vyplácí. Tato účast musí být navíc vlastněna nepřetržitě po období alespoň jednoho roku. Ve všech ostatních případech jsou dividendy zdaněny 5 %. V našem případě jsou tedy zisky zdaněny pouze na úrovni společnosti a to daní z příjmů právnických osob. V případě naší společnosti je tedy sazba daně uvalené na dividendy ve výši 0 %. (Česko, 2009a)

*Tabulka 18 Výpočet celkového daňového zatížení vyplacených dividend na Kypru (Vlastní zpracování)*

<b>Položka</b>	<b>Částka v Kč</b>
Zisk před zdaněním	45 729 tis.
Daň z příjmů právnických osob	4 741 tis.
Přepočtená daň z příjmů právnických osob na poměr vyplacených dividend	15 mil. / 45 mil. = 33 % 4 741 tis. 33 % = 1 565 tis.
Daň z vyplacených dividend	0
<b>Celkové daňové zatížení vyplacených dividend</b>	<b>1 565 tis.</b>

## Lucembursko

Srážkové dani zde podléhá výplata dividend i včetně rozdělování skrytého zisku od rezidentní společnosti jiné rezidentní společnosti. Srážková daň činí 15 %. Pokud má společnost při vyplácení dividend v momentě výplaty zisku podíl vyšší než 10 %, nebo podíl, jehož pořizovací náklady byly minimálně 1,2 milionu EUR, nejsou předmětem srážkové daně. U příjemce dividend jsou dividendy od daně osvobozeny. Pokud ale společnost nesplní podmínky, zdaňuje 50 % domácích dividend sazbou daně z příjmů právnických osob. Dividendy, kterou jsou vyplaceny nerezidentní společnosti, podléhají 15 % srážkové dani. Lucembursko implementovalo směrnici č. 90/435/EHS o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států. Dividendy, které jsou vypláceny nerezidentní společnosti, jsou od srážkové daně osvobozeny, pokud:

- zahraniční mateřská společnost vlastní kapitálovou účast minimálně 10 % nebo účast s pořizovacími náklady minimálně 1,2 milionu EUR, a to alespoň 12 měsíců nepřetržitě,
- nerezidentní společnost je založena v zemi, se kterou má Lucembursko uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění,
- společnost je v zemi své rezidence subjektem daně, která je podobná lucemburské dani z příjmů. (Skalická, 2010b)

Dle smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené mezi Českou republikou a Lucemburskem je na dividendy, vyplacené rezidentní společností vlastníkovu dividend, který je rezidentem druhého smluvního státu, uložena daň ve výši 0 % hrubé částky dividend, pokud je skutečným vlastníkem společnost, která drží přímo a nepřetržitě minimálně jeden rok alespoň 10 % kapitálu společnosti, která dividendy vyplácí. V ostatních případech je daň 10 %. V našem případě je tedy sazba daně 0 %. (Česko, 2014)

Tabulka 19 Výpočet celkového daňového zatížení vyplacených dividend v Lucembursku  
(Vlastní zpracování)

Položka	Částka v Kč
Zisk před zdaněním	45 729 tis.
Daň z příjmů právnických osob	5 710 tis.
Přepočtená daň z příjmů právnických osob na poměr vyplacených dividend	15 mil. / 45 mil. = 33 % 5 710 tis. 33 % = 1 884 tis.
Daň z vyplacených dividend	0
<b>Celkové daňové zatížení vyplacených dividend</b>	<b>1 884 tis.</b>

### Nizozemsko

Dividendy, podíly na likvidačním zůstatku a ostatní různé formy rozdělování zisku podléhají srážkové dani z dividend ve výši 15 %. Na základě příslušné smlouvy o zamezení dvojího zdanění může být tato sazba snížena. Pokud jsou splněny všechny podmínky anebo jsou obě společnosti součástí stejné fiskální jednotky, srážková daň se neuplatní. Podmínky jsou následující:

- test vlastnictví, tedy společnost, které jsou vyplaceny dividendy, vlastní minimálně 5 % základního kapitálu dceřiné společnosti,
- motivační test, tedy obchodní podíl není držen pouze z daňových důvodů.

Pokud nejsou splněny podmínky motivačního testu, poté je potřeba splnit alespoň jedno z následujících kritérií:

- test daňového subjektu, tedy společnost je v zemi své rezidence poplatníkem daně z příjmů se sazbou minimálně 10 %,
- test majetku, tedy společnost drží více než 50 % portfolia, které nemá žádnou obchodní funkci.

Pokud nejsou tyto podmínky splněny, dividendy se stávají předmětem daně z příjmů. U příjemců dividendy je srážková daň započitatelná na jejich daňovou povinnost k dani z příjmů, přeplatek se vrací. V Nizozemsku je implementována směrnice č. 90/435/EHS

o společném systému zdanění mateřských a nečinných společností z různých členských států. Dividendy jsou v případě vyplácení nerezidentní společnosti od srážkové daně osvobozeny, pokud:

- mateřská společnost není daňovým rezidentem v zemi mimo území Evropské unie,
- mateřská společnost vlastní alespoň 5 % kapitálu anebo hlasovacích práv dceřiné společnosti.

Stejně podmínky pro neuplatnění srážkové daně platí v případě společností, které jsou rezidenty na Islandu a v Norsku. Podmínky osvobození dividend od srážkové daně jsou jiné vůči Švýcarsku, jedná se o to, že musí být držen podíl alespoň 25 % po dobu minimálně 2 let. (Skalická, 2010c)

Dle smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené mezi Českou republikou a Nizozemskem mohou být dividendy zdaněny ve státě, ve kterém má sídlo společnost, která dividendy vyplácí. Daň však nemůže přesáhnout 10 % hrubé částky dividend. (Česko, 1974)

*Tabulka 20 Výpočet celkového daňového zatížení vyplacených dividend v Nizozemsku  
(Vlastní zpracování)*

<b>Položka</b>	<b>Částka v Kč</b>
Zisk před zdaněním	45 729 tis.
Daň z příjmů právnických osob	5 029 tis.
Přepočtená daň z příjmů právnických osob na poměr vyplacených dividend	15 mil. / 45 mil. = 33 % 5 029 tis. 33 % = 1 660 tis.
Daň z vyplacených dividend	0
<b>Celkové daňové zatížení vyplacených dividend</b>	<b>1 660 tis.</b>



V následující tabulce můžeme pozorovat daňové zatížení vyplacených dividend v jednotlivých zemích a také vyčíslení úspor při přemístění sídla do vybrané země.

*Tabulka 21 Srovnání daňového zatížení vyplacených dividend a výpočet úspory při přesunu sídla v KČ (Vlastní zpracování)*

<b>Země</b>	<b>Celkové daňové zatížení vyplacených dividend</b>	<b>Úspora při přemístění sídla</b>
Česká republika	4 325 tis.	X
Kypr	1 565 tis.	2 760 tis.
Lucembursko	1 884 tis.	2 441 tis.
Nizozemsko	1 660 tis.	2 665 tis.

Ze srovnání jasně vyplývá, že nejnižší daňové zatížení dividend bude mít společnost při přesunu svého sídla na Kypr. Tímto krokem by za rok 2014 ušetřila **2 760 tis. Kč**. Všechny tato daňová úspora by nastala v případě, že by byl zisk společnosti zdaněn daní z příjmů právnických osob v dané zemi.

#### **10.4 Licenční poplatky**

Vzhledem k tomu, že společnost provádí vlastní výzkum a vývoj, oblast zdanění licenčních poplatků je také velice důležitá.

##### **Česká republika**

V České republice jsou licenční poplatky zdaněny srážkovou daní ve výši 15 %. Velikost licenčních poplatků společnosti v roce 2014 540 tis. Kč. Srážková daň z těchto poplatků tedy činila 81 tis. Kč

##### **Kypr**

Na licenční poplatky, které vyplácí rezidentní společnost jiné rezidentní společnosti, se neuplatní žádná srážková daň. Kypr se řídí směrnicí č. 2003/49/EC o zdaňování úroků a licenčních poplatků mezi přidruženými společnostmi z různých členských států. Na základě této směrnice jsou za splnění podmínek, které jsou v ní uvedeny, úroky a licenční poplatky od srážkové daně osvobozeny. (Skalická, 2010a)

Daň z licenčních poplatků by tedy na Kypru činila 0 Kč.

### **Lucembursko**

Licenční poplatky, které hradí rezidentní společnost, nejsou předmětem srážkové daně. Běžné úroky a licenční poplatky, které jsou vyplaceny nerezidentní společnosti, nepodléhají srážkové dani především díky implementaci směrnice č. 2003/49/EC o zdaňování úroků a licenčních poplatků mezi přidruženými společnostmi z různých členských států. (Skalická, 2010b)

Licenční poplatky by v Lucembursku nebyly zdaněny a daňová povinnost by tak byla ve výši 0 Kč.

### **Nizozemsko**

Srážková daň se na licenční poplatky neuplatní. (Skalická, 2010c)

V následující tabulce je vyčíslena daň z licenčních poplatků zaplacená v České republice a v ostatních vybraných zemích a především úspora těchto nákladů při přesunu sídla společnosti.

*Tabulka 22 Srovnání daňového zatížení licenčních poplatků při přesunu sídla v Kč (Vlastní zpracování)*

<b>Země</b>	<b>Celkové daňové zatížení licenčních poplatků</b>	<b>Úspora při přemístění sídla</b>
Česká republika	81 tis.	X
Kypr, Lucembursko, Nizozemsko	0	81 tis.

## 10.5 Úroky

### Česká republika

V České republice jsou úroky zdaněny srážkovou daní ve výši 15 %. Úrokové výnosy společnosti činily v roce 2014 téměř 320 tis. Kč. Srážková daň z těchto výnosových úroků tedy činila 48 tis. Kč.

### Kypr

Úroky, které nejsou generovány z obvyklých aktivit, podléhají 10 % příspěvku na obranu. Pokud vyplácí úrok rezidentní společnost jiné rezidentní společnosti, neuplatňuje se žádná srážková daň. Pokud vyplácí dividendy nebo úroky společnost nerezidentům, žádná srážková daň se rovněž neuplatňuje. (Skalická, 2010a)

### Lucembursko

V případě běžných úroků vyplacených rezidentní společnosti se srážková daň neuplatní. Úroky z dluhopisů ze zisku ale srážkové dani podléhají. Tato daň činí 15 %. Úroky z dluhopisů podléhají srážkové dani ve výši 15 %. (Skalická, 2010b)

### Nizozemsko

Srážková daň se zde na úroky neuplatní. (Skalická, 2010c)

V následující tabulce je vyčíslené daňové zatížení úroků v České republice a ostatních zemích a především je zde vyčíslena úspora při přesunu sídla společnosti.

*Tabulka 23 Srovnání daňového zatížení úroků a výpočet úspor při přesunu sídla v Kč (Vlastní zpracování)*

Země	Celkové daňové zatížení úroků	Úspora při přemístění sídla
Česká republika	48 tis.	X
Kypr, Lucembursko, Nizozemsko	0	48 tis.

## 10.6 Daňové úspory

Celkové daňové úspory, které by společnosti vznikly při přesunu sídla do jedné z vybraných zemí, si vyčíslíme v následující tabulce.

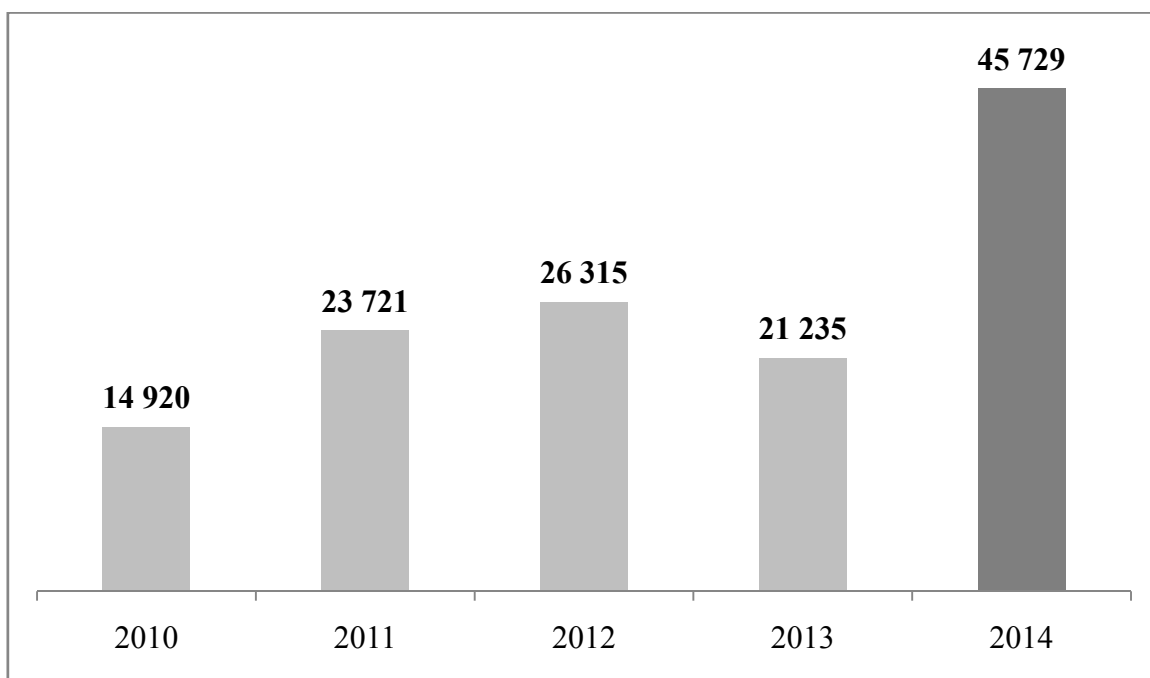
Tabulka 24 Srovnání celkové daňové úspory při přesunu sídla v KČ (Vlastní zpracování)

Země	Částka	Celková daňová úspora
<b>Česká republika</b> - Dividendy - Licenční poplatky - Úroky	4 325 tis. 81 tis. 48 tis.	<b>X</b>
<b>Kypr</b> - Dividendy - Licenční poplatky - Úroky	1 565 tis. 0 0	<b>2 889 tis.</b>
<b>Lucembursko</b> - Dividendy - Licenční poplatky - Úroky	1 884 tis. 0 0	<b>2 570 tis.</b>
<b>Nizozemsko</b> - Dividendy - Licenční poplatky - Úroky	1 660 tis. 0 0	<b>2 794 tis.</b>

Společnost by přesunem sídla do jedné z vybraných zemí snížila své daňové zatížení u licenčních poplatků a úroků na nulu. V oblasti zdanění dividend by společnost uspořila nejvyšší částku přesunem svého sídla na Kypr. Jednalo by se o celkovou úsporu téměř **3 mil. Kč**.

## 11 ANALÝZA VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ A JEHO PROGNÓZA DO BUDOUCNA

Společnost ABC tvořila ve všech sledovaných letech, tedy v letech 2010 – 2014, kladný výsledek hospodaření, tedy zisk. Nejnižší zisk ve sledovaných letech tvořila společnost v roce 2010. Zisk v tomto roce činil necelých 15 mil. Kč. Nejvyššího zisku pak dosáhla společnost v roce 2014, kdy činil přes 45 mil. Kč. Ve sledovaných pěti letech tedy společnost navýšila zisk o cca 300 %. Vzhledem k tomu, že se dá nárůst zisků společnosti předpokládat i do budoucna, je na místě provést legální optimalizaci daňové povinnosti společnosti, v našem případě přesunem sídla společnosti. V následujícím grafu lze sledovat vývoj výsledku hospodaření před zdaněním ve sledovaných letech.



Obrázek 8 Výsledek hospodaření před zdaněním v letech 2010 – 2014 v tis. Kč (Účetní výkazy společnosti ABC; Vlastní zpracování)

### Rozbor výsledku hospodaření vytvořeného společností v roce 2014

Provozní výnosy společnosti v roce 2014 činily 258 586 tis. Kč. Náklady související s těmito výnosy činily v roce 2014 212 753 tis. Kč. Výsledek hospodaření z provozní činnosti byl ve výši 45 833 tis. Kč.

### Výnosy

Vzhledem k tomu, že se jedná o výrobní podnik, největší část provozních výnosů společnost získala z tržeb z prodeje vlastních výrobků a služeb. Tyto tržby činily v roce 2014 přes 180 mil. Kč. Velká část provozních výnosů také připadá na tržby za prodej zboží, které byly ve výši 65 mil. Kč.

### Náklady

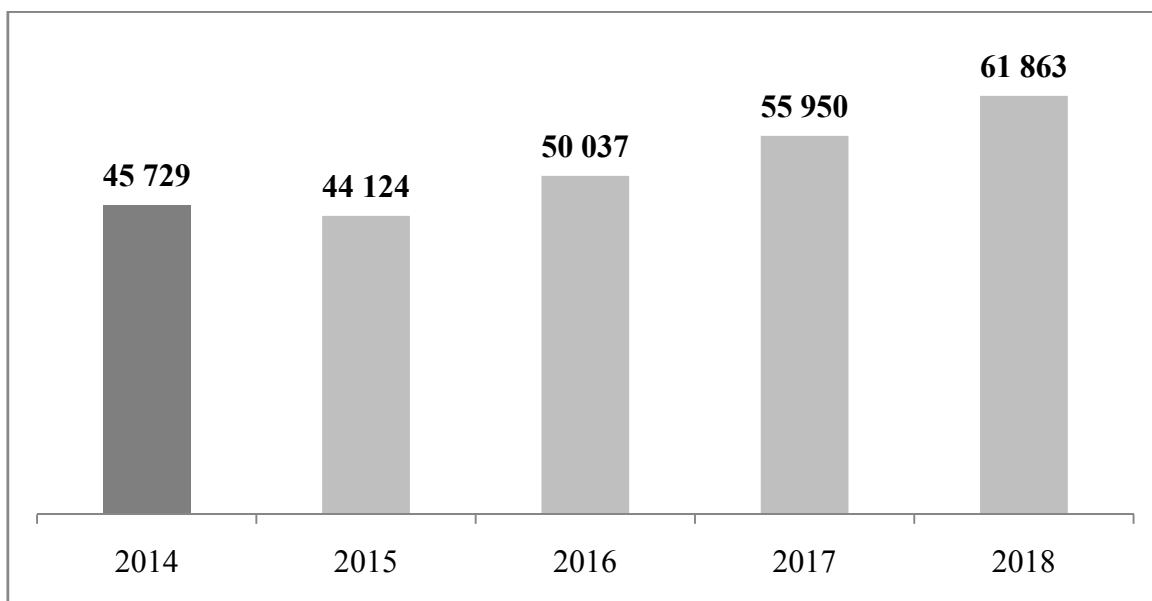
Velkou část provozních nákladů společnosti tvoří náklady na spotřebu materiálu a energie, které dosáhly hodnoty téměř 64 mil. Kč. Dále pak náklady vynaložené na prodané zboží ve výši 54 mil. Kč. Velkou část nákladů, tedy 53 mil. Kč tvoří osobní náklady, především náklady mzdové, které činily v roce 2014 přes 38 mil. Kč.

Výsledek hospodaření z finanční oblasti tvoří ztráta ve výši 104 tis. Kč, celkový výsledek hospodaření a ani daň z příjmů tedy příliš neovlivňuje.

Výsledku hospodaření v mimořádné činnosti společnost nedosahuje.

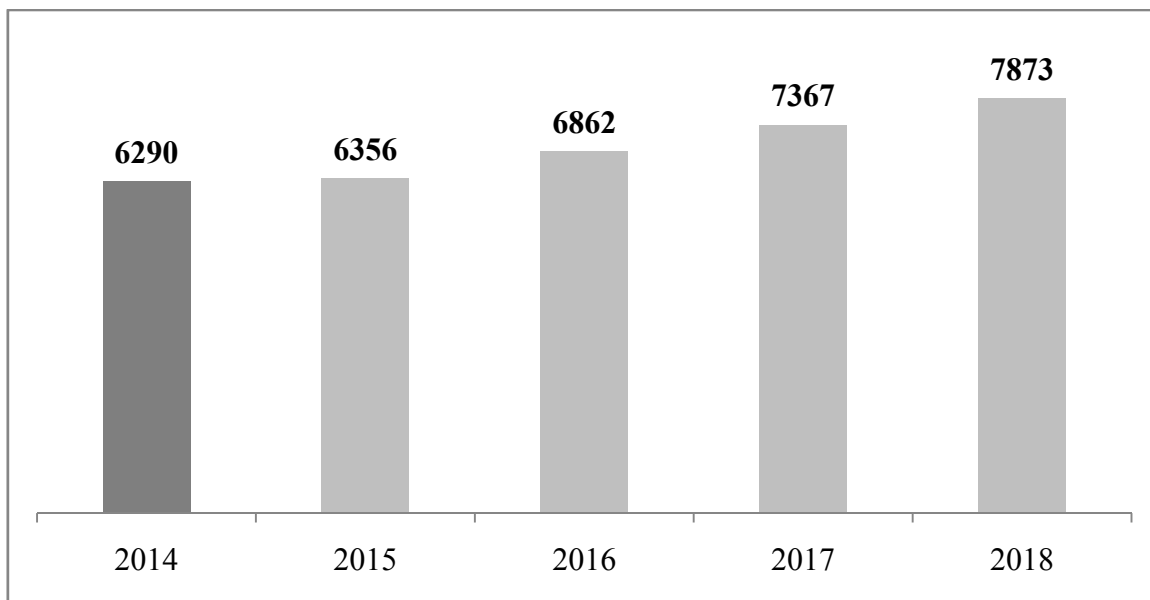
### Prognóza výsledku hospodaření pro rok 2015 – 2018

Vývoj výsledku hospodaření společnosti ABC pro další roky můžeme zjistit zjednodušeně pomocí nástrojů v programu Microsoft Office Excel. Využijeme k tomu analýzu trendu. Výsledky jsou zobrazeny v následujícím grafu.



Obrázek 9 Prognóza výsledku hospodaření před zdaněním pro období 2015-2018 v tis. Kč (Vlastní zpracování)

Z grafu je patrný rostoucí trend vývoje výsledku hospodaření. S ohledem na situaci na trhu se dá také předpokládat, že se bude zisk společnosti v dalších letech zvyšovat. Rostoucí výsledek hospodaření zvyšuje také výši daňových úspor, které společnosti přesunem sídla vzniknou. V následujícím grafu je vyobrazena prognóza vývoje daně z příjmů právnických osob, která byla vytvořena na základě očekávaného vývoje výsledku hospodaření.



Obrázek 10 Prognóza daně z příjmů právnických osob pro období 2015-2018 v tis. Kč  
(Vlastní zpracování)

Daň z příjmů právnických osob byla pro další roky vypočtena pomocí analýzy trendu v programu Microsoft Office Excel. Jedná se tedy o odhad, určitě se společnost nemůže spoléhat na to, že daň bude v dalších letech přesně v této výši. Navíc nelze předpokládat, jakým směrem povedou kroky zákonodárců a zda nedojde k zákonným změnám v této oblasti.

Pokud by společnost setrvala v trendu a vyplácela si na dividendách 33 % zisku, vypadalo by daňové zatížení dividend v České republice následovně.

*Tabulka 25 Prognóza celkového daňového zatížení vyplacených dividend v České republice v letech 2015-2018 v tis. Kč (Vlastní zpracování)*

<b>Položka</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Zisk před zdaněním	44 124	50 037	55 950	61 863
Daň z příjmů právnických osob	6 356	6 862	7 367	7 873
Přepočtená daň z příjmů právnických osob na poměr vyplacených dividend	2 097	2 264	2 413	2 598
Vyplacené dividendy	14 561	16 512	18 464	20 415
Daň z vyplacených dividend	2 184	2 477	2 770	3 062
<b>Celkové daňové zatížení vyplacených dividend</b>	<b>4 281</b>	<b>4 741</b>	<b>5 183</b>	<b>5 660</b>

Vzhledem k tomu, že v námi zvolených zemích, tedy na Kypru, v Lucembursku a v Nizozemsku byly zisky zdaněny pouze na úrovni podniku daní z příjmů právnických osob, společnost by na zdanění vyplacených dividend uspořila při přesunu svého sídla v příštích 4 letech více než 10 mil. Kč. Tato úspora by vznikala v případě, kdy by byl zisk společnosti zdaněn daní z příjmů právnických osob v dané zemi.



## 12 VYHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ

Po vyčíslení daňového zatížení, které má společnost ABC v České republice, a následném porovnání těchto výsledků s daňovým zatížením, které by společnosti vzniklo při přesunu sídla a případném přesunu komplexní výroby na Kypr, do Lucemburska či do Nizozemska, lze konstatovat, že by společnost uspořila na daňovém zatížení při přesunu do kterékoli z těchto analyzovaných zemí.

Doporučen je pouze přesun sídla, nikoli komplexní přesun celé výroby. Společnost má v České republice vybudovanou vlastní výrobní halu a své zaměstnance, se kterými je spokojená. Společnost také zaměstnává ve výrobě nízký počet zaměstnanců, takže by jí tento krok neposkytl přílišné daňové úspory. Navíc by náklady na tento přesun byly pravděpodobně mnohem vyšší než případné úspory.

Dle provedené analýzy daňové povinnosti ve třech vybraných onshorových destinacích v rámci Evropské unie byl společnosti doporučen přesun sídla společnosti na Kypr. Daňové úspory, kterých by společnost přesunem sídla dosáhla, by činily pouze v roce 2014 téměř 3 mil. Kč. V dalších letech by pak byla dle prognózy vývoje výsledku hospodaření daňová úspora více než 10 mil. Kč.

V poměru se zisky, kterých společnost dosahuje, se tedy jedná o významné částky. V porovnání s počátečními náklady, které by společnosti při přesunu sídla vznikly a které byly vyčísleny na téměř 600 tis. Kč, se jedná o opravdu velký rozdíl a tato investice by se tedy společnosti téměř jistě vyplatila a vrátila během velice krátkého časového horizontu.

Největší výhodou při přesunu sídla by pro společnost však nebyly ušetřené peníze, nýbrž stabilnější právní a legislativní prostředí, které vybrané země nabízí. V České republice prošel například obchodní zákoník od svého vzniku více než 40 novelizacemi. Proto není pro české společnosti snadné udržet krok se zákonodárci, a zajistit si v této oblasti aktuální přehled. Největší nevýhodou však je, že společnosti nemohou predikovat, jaké změny v této oblasti mohou nastat do budoucna, a proto je pro ně téměř nemožné plánování budoucích aktivit.

## ZÁVĚR

Hlavním cílem této diplomové práce bylo vymezit problematiku daní a daňového systému v České republice a vybraných zemích EU a tyto poznatky následně využít při výběru vhodné země pro přesun sídla evropské společnosti a legálního snížení daňového zatížení. Poté byla navržena optimalizace daňového zatížení evropské společnosti přesunem zapsaného sídla na Kypr. Tento přesun by společnosti nabídl úsporu na daních ve výši téměř 3 mil. Kč v roce 2014 a okolo 10 mil. Kč v dalších 4 letech. V porovnání s prvotními náklady na přesun, které byly vyčísleny na necelých 600 tis. Kč je tedy vidět, že by společnost z hlediska ekonomického tento přesun uskutečnit měla.

Daňové úspory, které by společnosti vznikly při přesunu sídla do Nizozemska, jsou o 100 tis. Kč nižší. Daňové úspory z přesunu do Lucemburska jsou zhruba 2,5 mil. Kč. Tyto úspory vznikly díky nulovému zdanění licenčních poplatků a úroků v těchto zemích a především několikanásobně nižšího zdanění zisku. Zdanění dividend by ve vybraných zemích bylo nulové, jedná se tedy o úsporu přeneseného daňového zatížení, které bylo zjištěno z vypočtené daně z příjmů právnických osob, a následně procentuálně přepočteno na vyplacené dividendy.

Byly také vyčísleny daňové úspory při komplexním přemístění celé výroby. Společnost by tímto způsobem mohla ušetřit téměř 11 mil. Kč při přesunu na Kypr, přes 8,5 mil. Kč přesunem do Lucemburska a téměř 7,5 mil. Kč přemístěním do Nizozemska. Tento přesun však společnosti není doporučen především z důvodu vysokých nákladů a také administrativní a časové náročnosti. Společnost má navíc vybudovanou pověst ryze českou, proto by ji přesun výroby mohl uškodit. Tato pověst by samozřejmě mohla být poškozena i pouhým přesunem sídla. Přesun do onshorové země je však obchodními partnery vnímán pozitivněji, než přesun do zemí offshorových.

Tato diplomová práce bude pro společnost ABC HOLDING, SE jistě přínosem. Postup výběru vhodné země a také postup procesu přesunu sídla, však může posloužit nejen společnosti, na kterou byla tato práce aplikována, ale také jiným evropským společnostem, které zvažují optimalizaci svého daňového zatížení přesunem sídla společnosti do „daňového ráje“.

**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

BOEIJEN-OSTASZEWSKA, Ola van a Marnix SCHELLEKENS. 2012. *European tax handbook 2012*. Amsterdam: IBFD, 974 s. ISBN 978-90-8722-134-8.

ČERNOHAUSOVÁ, Pavla. 2011. Vývoj DPH od roku 1993 do roku 2013. In: *Daňáři online - Daňový portál profesionálů a daňových poradců*[online]. [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/blog/detail-prispevku/articleid-824-vyvoj-dph-od-roku-1993-do-roku-2013/>

ČESKO, 1974. Sbírka zákonů č. 138/1974 ze dne 28. prosince 1974. In: Sbírka zákonů. Částka 28, s. 510-518. Dostupné také z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/prehled-platnych-smluv>

ČESKO, 2004a. Zákon č. 235/2004 Sb. ze dne 1. Dubna 2004 o dani z přidané hodnoty. In: Sbírka zákonů. Částka 78, s. 4946-5023. Dostupné také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/>

ČESKO, 2004b. Zákon č. 627/2004 Sb. ze dne 11. listopadu 2004 o evropské společnosti. In: Sbírka zákonů. Částka 213, s. 11374-11397. Dostupné také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/>

ČESKO, 2009a. Sbírka mezinárodních smluv č. 120/2009 ze dne 22. prosince 2009. In: Sbírka mezinárodních smluv. Částka 49, s. 5284-5323. Dostupné také z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/prehled-platnych-smluv>

ČESKO, 2009b. Zákon č. 280/2009 Sb. ze dne 22. července 2009 daňový řád. In: Sbírka zákonů. Částka 87, s. 4038-4139. Dostupné také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu>

ČESKO, 2014. Sbírka mezinárodních smluv č. 50/2014 ze dne 15. září 2014. In: Sbírka mezinárodních smluv. Částka 24, s. 812-833. Dostupné také z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/prehled-platnych-smluv>

DUŠEK, Jiří. 2014. *Daně z příjmů 2014: přehledy, daňové a účetní tabulky*. 9. vyd. Praha: Grada. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-247-5116-0.

DVOŘÁK, Tomáš. 2009. *Akciová společnost a Evropská společnost*. 2., aktualiz. vyd. Praha: ASPI. ISBN 978-80-7357-430-7.

GRUBER, Jonathan. 2011. *Public finance and public policy*. New York: WorthPublishers, 1 sv. (různé stránkování). ISBN 978-1-4292-1949-5.

KUBÁTOVÁ, Květa. 2015. *Daňová teorie a politika*. 6., aktualiz. vyd. Praha: WoltersKluwer. ISBN 978-80-7478-841-3.

MARKOVÁ, Hana. 2015. *Daňové zákony: úplná znění platná k 1.1.2015*. Praha: Grada, 272 s. ISBN 978-80-247-5507-6.

Nařízení Rady (ES) č. 2157/2001 ze dne 8. října 2001 o statutu evropské společnosti (SE). In: ASPI [právní informační systém]. Praha: Wolters Kluwer ČR [vid. 2016-04-12].

NERUDOVÁ, Danuše. 2014. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: WoltersKluwe. ISBN 978-80-7478-626-6.

SKALICKÁ, Hana. 2010a. Zdaňování společností v Evropské unii (9. část) - Kypr. In: *Daňáři online - Daňový portál profesionálů a daňových poradců*[online]. [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d8620v11420-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-9-cast-kypr>

SKALICKÁ, Hana. 2010b. Zdaňování společností v Evropské unii - Lucembursko (12. část). In: *Daňáři online - Daňový portál profesionálů a daňových poradců* [online]. [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9792v12665-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-lucembursko-12-cast/>

SKALICKÁ, Hana. 2010c. Zdaňování společností v Evropské unii - Nizozemí. In: *Daňáři online - Daňový portál profesionálů a daňových poradců*[online]. [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d26641v35010-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-nizozemi/>

SOJKA, Vlastimil. 2013. *Mezinárodní zdanění příjmů: smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. 3., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: WoltersKluwer Česká republika. Daňová řada (WoltersKluwer ČR). ISBN 978-80-7478-035-6.

STEJSKAL, Jan. 2008. *Daňová teorie a politika II. díl*. Vyd. 1. Pardubice: Univerzita Pardubice, 87 s. ISBN 978-80-7395-146-7.

ŠIROKÝ, Jan. 2013. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6. aktualiz. a přeprac. vyd. včetně CD. Praha: Linde Praha, 386 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. 2010. *Daňový systém ČR 2010*. 10. aktualiz. vyd. V Praze: Vox. ISBN 978-80-86324-86-9.

Zájem Čechů o daňové ráje opět roste. Počet firem stoupl na více než 13 400, 2015. In: *Ekonomika, byznys, finance - E15.cz* [online]. [cit. 2016-04-11]. Dostupné z: <http://zpravy.e15.cz/domaci/ekonomika/zajem-cechu-o-danove-raje-opet-roste-pocet-firem-stoupl-na-vice-nez-13-400-1208961>

**SEZNAM OBRÁZKŮ**

<i>Obrázek 1 Členění přímých a nepřímých daní (Kubátová, 2015, s. 20; Vlastní zpracování).....</i>	<i>16</i>
<i>Obrázek 2 Vztah vyjádření základu daně a sazby daně (Vančurová a Láchová, 2010, s. 22; Vlastní zpracování).....</i>	<i>18</i>
<i>Obrázek 3 Subsystémy sociálního pojištění v České republice (Vančurová a Láchová, 2010, s. 186; Vlastní zpracování).....</i>	<i>23</i>
<i>Obrázek 4 Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v České Republice v letech .....</i>	<i>25</i>
<i>Obrázek 5 druhy plnění z hlediska daně z přidané hodnoty (Vančurová a Láchová, 2010, s. 261; Vlastní zpracování).....</i>	<i>27</i>
<i>Obrázek 6 Osoby, kterých se týká daň z přidané hodnoty (Vanručová a Láchová, 2010, s. 263).....</i>	<i>29</i>
<i>Obrázek 7 Daň z příjmů z běžné činnosti (splatná) v letech 2010 – 2014 v tis. Kč (Účetní výkazy společnosti ABC; Vlastní zpracování).....</i>	<i>57</i>
<i>Obrázek 8 Výsledek hospodaření před zdaněním v letech 2010 – 2014 v tis. Kč (Účetní výkazy společnosti ABC; Vlastní zpracování).....</i>	<i>81</i>
<i>Obrázek 9 Prognóza výsledku hospodaření před zdaněním pro období 2015-2018 v tis. Kč (Vlastní zpracování).....</i>	<i>82</i>
<i>Obrázek 10 Prognóza daně z příjmů právnických osob pro období 2015-2018 v tis. Kč (Vlastní zpracování).....</i>	<i>83</i>

**SEZNAM TABULEK**

<i>Tabulka 1 Klouzavě progresivní sazba daně v České republice v roce 2003 (Kubátová, 2015, s. 179) .....</i>	<i>22</i>
<i>Tabulka 2 Sazba daně z příjmů fyzických osob na Kypru (Nerudová, 2014, s. 252; Vlastní zpracování).....</i>	<i>40</i>
<i>Tabulka 3 Sazba daně z příjmů fyzických osob v Lucembursku (Nerudová, 2014, s 263; Vlastní zpracování).....</i>	<i>43</i>
<i>Tabulka 4 Sazba daně z příjmů fyzických osob v Nizozemsku (Nerudová, 2014, s. 279).....</i>	<i>48</i>
<i>Tabulka 5 Postup výpočtu daně z příjmů právnických osob v ČR (Stejskal, 2008, s. 45; Vlastní zpracování) .....</i>	<i>56</i>
<i>Tabulka 6 Výpočet daně z příjmů právnických osob společnosti ABC v České republice v roce 2014 v Kč (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>56</i>
<i>Tabulka 7 Výpočet daně z příjmů právnických osob na Kypru (Skalická, 2010a; Vlastní zpracování).....</i>	<i>59</i>
<i>Tabulka 8 Výpočet daně z příjmů právnických osob společnosti ABC na Kypru v roce 2014 v Kč (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>59</i>
<i>Tabulka 9 Výpočet daně z příjmů právnických osob v Lucembursku (Skalická, 2010b; Vlastní zpracování).....</i>	<i>61</i>
<i>Tabulka 10 Výpočet daně z příjmů právnických osob společnosti ABC v Lucembursku v roce 2014 v Kč (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>62</i>
<i>Tabulka 11 Výpočet daně z příjmů právnických osob v Nizozemsku (Skalická, 2010c; Vlastní zpracování).....</i>	<i>63</i>
<i>Tabulka 12 Výpočet daně z příjmů právnických osob společnosti ABC v Nizozemsku v roce 2014 v Kč (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>63</i>
<i>Tabulka 13 Výše daňové povinnosti k dani z příjmů právnických osob v roce 2014 dle jednotlivých zemí v Kč (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>64</i>
<i>Tabulka 14 Výše příspěvku na sociální zabezpečení v roce 2014 dle jednotlivých zemí v Kč (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>65</i>
<i>Tabulka 15 Výpočet nejdůležitějších daňových úspor při přesunu výroby (Vlastní zpracování).....</i>	<i>66</i>
<i>Tabulka 16 Vyčíslení nákladů na přesun sídla do jiné země EU (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>71</i>

<i>Tabulka 17 Výpočet celkového daňového zatížení vyplacených dividend v České republice (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>72</i>
<i>Tabulka 18 Výpočet celkového daňového zatížení vyplacených dividend na Kypru (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>73</i>
<i>Tabulka 19 Výpočet celkového daňového zatížení vyplacených dividend v Lucembursku (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>75</i>
<i>Tabulka 20 Výpočet celkového daňového zatížení vyplacených dividend v Nizozemsku (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>76</i>
<i>Tabulka 21 Srovnání daňového zatížení vyplacených dividend a výpočet úspory při přesunu sídla v Kč (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>77</i>
<i>Tabulka 22 Srovnání daňového zatížení licenčních poplatků při přesunu sídla v Kč (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>78</i>
<i>Tabulka 23 Srovnání daňového zatížení úroků a výpočet úspor při přesunu sídla v Kč (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>79</i>
<i>Tabulka 24 Srovnání celkové daňové úspory při přesunu sídla v Kč (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>80</i>
<i>Tabulka 25 Prognóza celkového daňového zatížení vyplacených dividend v České republice v letech 2015-2018 v tis. Kč (Vlastní zpracování) .....</i>	<i>84</i>



**SEZNAM PŘÍLOH**

- P I Smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi Českou republikou a Kyprskou republikou
- P II Smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi Českou republikou a Lucemburským velkovévodstvím
- P III Smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi Českou republikou a Nizozemským královstvím

# PŘÍLOHA P I: SMLOUVA O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ MEZI ČESKOU REPUBLIKOU A KYPERSKOU REPUBLIKOU

/PŘEKLAD/

SMLOUVA

MEZI

ČESKOU REPUBLIKOU

A

KYPERSKOU REPUBLIKOU

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

ČESKÁ REPUBLIKA A KYPERSKÁ REPUBLIKA,

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

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 ukládané jménem každého ze smluvních států nebo jeho nižších správních útvarů nebo místních úřadů, ať je způsob vybírání jakýkoli.

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

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

a) v případě České republiky:

(i) daň z příjmů fyzických osob; a

(ii) daň z příjmů právnických osob;

(dále nazývané „česká daň“);

b) v případě Kyperské republiky:

(i) daň z příjmů;

(ii) daň z příjmů společností;

(iii) zvláštní příspěvek na obranu republiky; a

(iv) daň ze zisků ze zcizení majetku;

(dále nazývané „kyperská daň“).

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

## Článek 3

## VŠEOBECNÉ DEFINICE

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

- a) výraz „Česká republika“ označuje území České republiky, na kterém jsou, podle českých právních předpisů a v souladu s mezinárodním právem, vykonávána svrchovaná práva České republiky;
- b) výraz „Kypr“ označuje Kyperskou republiku a, pokud je použit v zeměpisném významu, zahrnuje jeho státní území, výsostné vody, jakož i každou oblast mimo výsostných vod, včetně přílehlého pásma, výlučné ekonomické zóny a kontinentálního šelfu, která je nebo v budoucnu může být, podle právních předpisů Kypru a v souladu s mezinárodním právem, prohlášena za oblast, kde Kypr může vykonávat svrchovaná práva nebo jurisdikci;
- c) výrazy „jeden smluvní stát“ a „druhý smluvní stát“ označují, podle souvislosti, Českou republiku nebo Kyperskou republiku;
- d) výraz „osoba“ zahrnuje fyzickou osobu, společnost, osobní společnost, trust a všechna jiná sdružení osob;
- e) výraz „společnost“ označuje jakoukoliv právnickou osobu nebo jakéhokoliv nositele práv považovaného pro účely zdanění za právnickou osobu;
- f) výraz „podnik“ se vztahuje k vykonávání jakékoliv činnosti;
- g) výrazy „podnik jednoho smluvního státu“ a „podnik druhého smluvního státu“ označují, podle souvislosti, podnik provozovaný rezidentem jednoho smluvního státu a podnik provozovaný rezidentem druhého smluvního státu;
- h) výraz „státní příslušník“ označuje:
- (i) každou fyzickou osobu, která je státním občanem některého smluvního státu;
- (ii) každou právnickou osobu, osobní společnost nebo sdružení zřízenou nebo zřízené podle právních předpisů platných v některém smluvním státě;
- i) výraz „činnost“ zahrnuje rovněž vykonávání svobodného povolání a jiných činností nezávislého charakteru;
- j) výraz „mezinárodní doprava“ označuje jakoukoli dopravu lodí nebo letadlem provozovanou podnikem, který má místo svého hlavního vedení v jednom smluvním státě, vyjma případů, kdy je loď provozována nebo letadlo provozováno pouze mezi místy ve druhém smluvním státě;
- k) výraz „příslušný úřad“ označuje v obou smluvních státech ministra financí nebo jeho zmocněného zástupce.

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

podle používaných daňových zákonů tohoto státu bude převažovat nad významem daným výrazu podle jiných právních předpisů tohoto státu.

#### Článek 4

##### REZIDENT

1. Výraz „rezident smluvního státu“ označuje pro účely této smlouvy každou osobu, která je podle právních předpisů tohoto státu podrobena v tomto státě zdanění z důvodu svého bydliště, stálého pobytu, místa vedení, místa založení 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.

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

a) předpokládá se, že tato osoba je rezidentem pouze toho státu, ve kterém má k dispozici stálý byt; jestliže má k dispozici stálý byt v obou státech, předpokládá se, že je rezidentem pouze toho státu, ke kterému má užší osobní a hospodářské vztahy (středisko životních zájmů);

b) jestliže nemůže být určeno, ve kterém státě má tato osoba středisko svých životních zájmů, nebo jestliže nemá k dispozici stálý byt v žádném státě, předpokládá se, že je rezidentem pouze toho státu, ve kterém se obvykle zdržuje;

c) jestliže se tato osoba obvykle zdržuje v obou státech nebo v žádném z nich, předpokládá se, že je rezidentem pouze toho státu, jehož je státním příslušníkem;

d) jestliže je tato osoba státním příslušníkem obou států nebo žádného z nich, upraví příslušné úřady smluvních států tuto otázku vzájemnou dohodou.

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

#### Článek 5

##### STÁLÁ PROVOZOVNA

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

2. Výraz „stálá provozovna“ zahrnuje obzvláště:

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

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 šest měsíců;

b) poskytování služeb podnikem jednoho smluvního státu nebo prostřednictvím zaměstnanců nebo jiných pracovníků najatých podnikem pro tento účel, avšak pouze pokud činnosti takového charakteru trvají na území druhého smluvního státu po jedno nebo více období přesahující v úhrnu šest měsíců v jakémkoliv dvanáctiměsíčním období.

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

a) zařízení, které se využívá pouze za účelem uskladnění, vystavení nebo dodání zboží patřícího podniku;

b) zásobu zboží patřícího podniku, která se udržuje pouze za účelem uskladnění, vystavení nebo dodání;

c) zásobu zboží patřícího podniku, která se udržuje pouze za účelem zpracování jiným podnikem;

d) trvalé místo k výkonu činnosti, které se udržuje pouze za účelem nákupu zboží nebo shromažďování informací pro podnik;

e) trvalé místo k výkonu činnosti, které se udržuje pouze za účelem vykonávání jakékoliv jiné činnosti, která má pro podnik přípravný nebo pomocný charakter;

f) trvalé místo k výkonu činnosti, které se udržuje pouze k vykonávání jakéhokoliv spojení činností uvedených v písmenech a) až e), pokud celková činnost trvalého místa k výkonu činnosti vyplývající z tohoto spojení je přípravného nebo pomocného charakteru.

5. Jestliže, bez ohledu na ustanovení odstavců 1 a 2, osoba – jiná než nezávislý zástupce, na kterého se vztahuje odstavec 6 – jedná ve smluvním státě na účet podniku a má a obvykle vykonává oprávnění uzavírat smlouvy jménem podniku, má se za to, že tento podnik má stálou provozovnu v tomto státě ve vztahu ke všem činnostem,

které tato osoba provádí pro podnik, pokud činnosti této osoby nejsou omezeny na činnosti uvedené v odstavci 4, které, pokud by byly vykonávány prostřednictvím trvalého místa k výkonu činnosti, by nezakládaly z tohoto trvalého místa k výkonu činnosti stálou provozovnu podle ustanovení tohoto odstavce.

6. Nemá se za to, že podnik má stálou provozovnu ve smluvním státě jenom proto, že v tomto státě vykonává svoji činnost prostřednictvím makléře, generálního komisionáře nebo jakéhokoliv jiného nezávislého zástupce, pokud tyto osoby 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 stále provozovny nebo jinak), neučíní 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 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, nic v odstavci 2 nevylučuje, aby tento smluvní stát stanovil zisky, jež mají být zdaněny, tímto obvyklým rozdělením; použitý způsob rozdělení musí být však takový, aby výsledek byl v souladu se zásadami stanovenými v tomto článku.
5. Stálé provozovně se nepřičtou žádné zisky na základě skutečnosti, že pouze nakupovala zboží pro podnik.
6. Zisky, které mají být přičteny stálé provozovně, se pro účely předchozích odstavců stanoví každý rok stejným způsobem, pokud neexistují dostatečné důvody pro jiný postup.
7. Jestliže zisky zahrnují části příjmů, o nichž se pojednává odděleně v jiných člancích této smlouvy, nebudou ustanovení oněch článků dotčena ustanoveními tohoto článku.



## Článek 8

## MEZINÁRODNÍ DOPRAVA

1. Zisky z provozování lodí nebo letadel v mezinárodní dopravě podléhají zdanění jen ve smluvním státě, v němž se nachází místo hlavního vedení podniku.
  
2. Jestliže místo hlavního vedení podniku vodní dopravy je na palubě lodí, považuje se za umístěné ve smluvním státě, v němž se nachází domovský přístav lodí, nebo, není-li takový domovský přístav, ve smluvním státě, jehož je provozovatel lodí rezidentem.
  
3. Zisky z provozování lodí nebo letadel v mezinárodní dopravě zahrnují pro účely tohoto článku a bez ohledu na ustanovení článku 12 zisky z:
  - a) pronájmu lodí nebo letadel včetně posádky na určitou dobu nebo cestu,
  - b) příležitostného pronájmu lodí nebo letadel bez posádky a
  - c) používání, údržby nebo pronájmu kontejnerů (včetně přívěsů, nákladních člunů a souvisejícího zařízení užívaných pro přepravu kontejnerů).
  
4. Ustanovení odstavce 1 platí rovněž pro zisky pobírané z účasti na poolu, společném provozu nebo mezinárodní provozní organizaci.

## Článek 9

## SDRUŽENÉ PODNIKY

Jestliže

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

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

## 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) 0 procent hrubé částky dividend, jestliže skutečným vlastníkem je společnost (jiná než osobní společnost), která přímo drží alespoň 10 procent kapitálu společnosti, která vyplácí dividendy, pokud je taková účast vlastněna nepřetržitě po období alespoň jednoho roku;

b) 5 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 provádí dividendovou platbu, 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, ledaže tyto dividendy jsou vypláceny rezidentu tohoto druhého státu nebo že účast, pro kterou se dividendy vyplácejí, se skutečně váže ke stále provozovně, která je umístěna v tomto druhém státě, ani podrobit nerozdělené zisky společnosti dani z nerozdělených zisků společnosti, i když vyplácené dividendy nebo nerozdělené zisky pozůstávají zcela nebo zčásti ze zisků nebo z příjmů majících zdroj v tomto druhém státě.

## Článek 11

## ÚROKY

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

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

3. Ustanovení odstavce 1 se nepoužijí, jestliže skutečný vlastník úroků, který je rezidentem jednoho smluvního státu, vykonává v druhém smluvním státě, ve kterém mají úroky zdroj, svoji činnost prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, a jestliže pohledávka, ze které jsou úroky placeny, se skutečně váže k této stálé 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 stálé provozovny, předpokládá se, že tyto úroky mají zdroj v tom státě, ve kterém je stálá provozovna umístěna.

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

## Článek 12

## LICENČNÍ POPLATKY

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

2. Licenční poplatky uvedené v odstavci 3 písmenu 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 těchto 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 postupu, počítačového programu nebo průmyslového, obchodního nebo vědeckého zařízení, nebo za informace, které se vztahují ke zkušenostem nabytým v oblasti průmyslové, obchodní nebo vědecké;

b) jakéhokoliv autorského práva k dílu literárnímu, uměleckému nebo vědeckému, včetně kinematografických filmů a filmů nebo pásek pro televizní nebo rozhlasové vysílání.

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

5. Předpokládá se, že licenční poplatky mají zdroj ve smluvním státě, jestliže plátcem je rezident tohoto státu. Jestliže však 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 mezi plátcem a skutečným vlastníkem 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 posledně zmíněnou částku. Částka plateb, která ji přesahuje, bude v tomto případě zdaněna v souladu s právními předpisy každého smluvního státu, s přihlédnutím k ostatním ustanovením této smlouvy.

## Článek 13

**ZISKY ZE ZCIZENÍ MAJETKU**

1. Zisky, které pobírá rezident jednoho smluvního státu ze zcizení nemovitého majetku uvedeného v článku 6 a umístěného ve druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.
  
2. Zisky, které pobírá rezident jednoho smluvního státu ze zcizení akcií nebo jiných práv a podílů na společnosti, osobní společnosti nebo trastu, jejichž hodnota plyne z více než 50 procent z nemovitého majetku umístěného ve druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.
  
3. Zisky ze zcizení movitého majetku, který je částí provozního majetku stále provozovny, jež má podnik jednoho smluvního státu ve druhém smluvním státě, včetně zisků ze zcizení takové stále provozovny (samotné nebo spolu s celým podnikem), mohou být zdaněny v tomto druhém státě.
  
4. Zisky ze zcizení majetku, který je částí provozního majetku podniku a pozůstávajícího z lodí nebo letadel provozovaných tímto podnikem v mezinárodní dopravě nebo z movitého majetku sloužícího k provozování těchto lodí nebo letadel, podléhají zdanění jen ve smluvním státě, v němž se nachází místo hlavního vedení podniku.
  
5. Zisky ze zcizení jakéhokoliv jiného majetku, než který je uveden v odstavcích 1, 2, 3 a 4, podléhají zdanění jen ve smluvním státě, jehož je zcizitel rezidentem.

## Článek 14

**PŘÍJMY ZE ZAMĚSTNÁNÍ**

1. Platy, mzdy a jiné podobné odměny, které pobírá rezident jednoho smluvního státu z důvodu zaměstnání, podléhají s výhradou ustanovení článků 15, 17 a 18 zdanění jen v tomto státě, pokud zaměstnání není vykonáváno ve druhém smluvním státě. Je-li tam zaměstnání vykonáváno, mohou být odměny z něj pobírané zdaněny v tomto druhém státě.
  
2. Odměny, které pobírá rezident jednoho smluvního státu z důvodu zaměstnání vykonávaného ve druhém smluvním státě, podléhají bez ohledu na ustanovení odstavce 1 zdanění jen v prvně zmíněném státě, jestliže všechny následující podmínky jsou splněny:
  - a) příjemce je zaměstnán ve druhém státě po jedno nebo více období 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 stále provozovny, kterou má zaměstnavatel ve druhém státě.

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

a) všechny dny fyzické přítomnosti včetně dní příjezdů a odjezdů a

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

4. Bez ohledu na předchozí ustanovení tohoto článku podléhají odměny pobírané z důvodu zaměstnání vykonávaného na palubě lodi provozované v mezinárodní dopravě nebo na palubě letadla provozovaného v mezinárodní dopravě zdanění jen ve smluvním státě, v němž se nachází místo hlavního vedení podniku.

#### Článek 15

##### TANTIÉMY

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

#### Článek 16

##### UMĚLCI A SPORTOVCI

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

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

## Článek 17

**PENZE**

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

## Článek 18

**VEŘEJNÉ FUNKCE**

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 jedním smluvním státem nebo nižším správním útvarem nebo místním úřadem tohoto státu nebo vyplácené z fondů, které zřídily, 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 průmyslovou nebo obchodní činností vykonávanou některým smluvním státem nebo nižším správním útvarem nebo místním úřadem tohoto státu.

## Článek 19

**STUDENTI A ŽÁCI**

Platby, které dostává za účelem úhrady nákladů své výživy, vzdělávání nebo studia student nebo žák, který je nebo bezprostředně před svým příjezdem do jednoho smluvního státu byl rezidentem druhého smluvního státu

a který se zdržuje v prvně zmíněném státě pouze za účelem svého vzdělávání nebo studia, nepodléhají zdanění v tomto státě za předpokladu, že takovéto platby plynou ze zdrojů mimo tento stát.

#### Článek 20

##### OSTATNÍ PŘÍJMY

1. Části příjmu rezidenta smluvního státu, ať mají zdroj kdekoliv, o kterých se nepojednává v předchozích člancích této smlouvy, podléhají zdanění jen v tomto státě.
2. Ustanovení odstavce 1 se nepoužijí na příjmy jiné, než příjmy z nemovitého majetku, který je definován v článku 6 odstavci 2, jestliže příjemce takových příjmů, který je rezidentem jednoho smluvního státu, vykonává v druhém smluvním státě svoji činnost prostřednictvím stále provozovny, která je tam umístěna, a jestliže právo nebo majetek, pro které se příjmy platí, se skutečně vážou k této stále provozovně. V takovém případě se použijí ustanovení článku 7.

#### Článek 21

##### VYLOUČENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ

1. Jestliže rezident jednoho smluvního státu pobírá příjem, který může být v souladu s ustanoveními této smlouvy zdaněn ve druhém smluvním státě, prvně zmíněný stát povolí snížit daň z příjmů tohoto rezidenta o částku rovnající se dani z příjmů zaplacené v tomto druhém státě.

Částka, o kterou se daň sníží, však nepřesáhne tu část daně z příjmů, vypočtené před jejím snížením, která poměrně připadá na příjem, který může být zdaněn v tomto druhém státě.

2. Jestliže, v souladu s jakýmkoliv ustanovením Smlouvy, je příjem pobíraný rezidentem smluvního státu osvobozen od zdanění v tomto státě, tento stát může přesto, při výpočtu částky daně ze zbývajících příjmů tohoto rezidenta, vzít v úvahu osvobozený příjem.

#### Článek 22

##### ZÁKAZ DISKRIMINACE

1. Státní příslušníci jednoho smluvního státu nebudou podrobeni ve druhém smluvním státě žádnému zdanění nebo jakýmkoliv povinností s ním spojeným, které jsou jiné nebo tíživější než zdanění a spojené povinnosti,



kterým jsou nebo mohou být podrobena státní příslušníci tohoto druhého státu, kteří jsou, zejména s ohledem na rezidenci, ve stejné situaci. Toto ustanovení se bez ohledu na ustanovení článku 1 vztahuje rovněž na osoby, které nejsou rezidenty jednoho nebo obou smluvních států.

2. Zdanění stálé provozovny, již 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 povinností k rodině, které přiznává svým vlastním rezidentům.

3. Pokud se nebudou aplikovat ustanovení článku 9, článku 11 odstavce 5 nebo článku 12 odstavce 6, budou úroky, licenční poplatky a jiné výlohy placené podnikem jednoho smluvního státu rezidentu druhého smluvního státu odčitatelné pro účely stanovení zdanitelných zisků takového podniku za stejných podmínek, jako kdyby byly placeny rezidentu prvně zmíněného státu.

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

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

#### Článek 23

#### 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 22 odstavec 1, úřadu smluvního státu, jehož je státním příslušníkem. Případ musí být předložen do tří let od prvního oznámení opatření vedoucího ke zdanění, které není v souladu s ustanoveními Smlouvy.

2. Jestliže bude příslušný úřad považovat námitku za oprávněnou a nebude-li sám schopen najít uspokojivé řešení, bude se snažit případ vyřešit vzájemnou dohodou s příslušným úřadem druhého smluvního státu tak,

aby se zamezilo zdanění, které není v souladu se Smlouvou. Jakákoliv dosažená dohoda bude uskutečněna bez ohledu na jakékoliv časové lhůty ve vnitrostátních právních předpisech smluvních států.

3. Příslušné úřady smluvních států se budou snažit vyřešit vzájemnou dohodou jakékoliv obtíže nebo pochybnosti, které mohou vzniknout při výkladu nebo provádění Smlouvy. Příslušné úřady mohou rovněž spolu konzultovat za účelem vyloučení dvojího zdanění v případech neupravených ve Smlouvě.

4. Příslušné úřady smluvních států mohou vejít v přímý styk za účelem dosažení dohody ve smyslu předchozích odstavců, včetně prostřednictvím společné komise pozůstávající z nich samotných nebo jejich zástupců.

#### Článek 24

#### VÝMĚNA INFORMACÍ

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

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

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

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 25

### ČLENOVÉ DIPLOMATICKÝCH MISÍ A KONZULÁRNÍCH ÚŘADŮ

Nic v této smlouvě se nedotýká daňových výsad členů diplomatických misí nebo konzulárních úřadů, které jim přísluší na základě obecných pravidel mezinárodního práva nebo na základě ustanovení zvláštních dohod.

#### Článek 26

### VSTUP V PLATNOST

1. Smluvní státy si vzájemně oznámí diplomatickou cestou splnění postupů požadovaných jejich vnitrostátními právními předpisy pro vstup této smlouvy v platnost. Smlouva vstoupí v platnost dnem pozdějšího z těchto oznámení.

2. Ustanovení Smlouvy 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, na příjmy za každý daňový rok začínající 1. ledna v kalendářním roce následujícím po roce, v němž Smlouva vstoupí v platnost, nebo později.

3. Ustanovení Smlouvy mezi vládou Československé socialistické republiky a vládou Kyprské republiky o za-  
mezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku, která byla podepsána  
v Praze dne 15. dubna 1980, přestanou být v platnosti a přestanou se provádět ve vztazích mezi Českou repu-  
blikou a Kyprskou republikou dnem, kterým se začne provádět tato smlouva.

## Článek 27

## VÝPOVĚĎ

Tato smlouva zůstane v platnosti, dokud nebude vypovězena některým smluvním státem. Každý smluvní stát může diplomatickou cestou, podáním výpovědi Smlouvu vypovědět, nejméně šest měsíců před koncem každého kalendářního roku následujícího po období pěti let ode dne vstupu Smlouvy v platnost. V takovém případě se Smlouva přestane provádět:

- a) pokud jde o daně vybírané srážkou u zdroje, na příjmy vyplácené nebo připisované k 1. lednu v kalendářním roce následujícím po roce, v němž byla dána výpověď, nebo později;
- b) pokud jde o ostatní daně z příjmů, na příjmy 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 Nikósii dne 28. dubna 2009 ve dvou původních vyhotoveních v anglickém jazyce.

Za Českou republiku

Za Kyprskou republiku

Jan Bondy v. r.

Charilaos Stavrakis v. r.

mimořádný a zplnomocněný velvyslanec ČR  
v Kyprské republice

ministr financí

## PROTOKOL

Při podpisu Smlouvy mezi Českou republikou a Kyprskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu se obě strany dohodly, že tento protokol bude nedílnou součástí Smlouvy:

## 1. Pokud jde o článek 12 odstavec 2:

V případě, že po podpisu této smlouvy podepíše Česká republika s jakýmkoli jiným členským státem EU jakoukoliv dohodu, která omezí zdaňování licenčních poplatků majících zdroj v České republice na nižší sazbu, včetně osvobození, než je sazba stanovená v tomto článku, použije se automaticky tato nižší sazba nebo osvobození pro účely tohoto článku, a to ode dne, kterým se začne provádět dohoda mezi Českou republikou a příslušným členským státem EU.

## 2. Zabránění zneužití Smlouvy:

Příslušné úřady mohou po jejich vzájemné dohodě odeprít jakékoli osobě, nebo pokud jde o jakoukoli transakci provedenou takovou osobou, výhody plynoucí z této smlouvy, jestliže podle jejich názoru hlavním smyslem založení nebo existence takové osoby nebo takovou osobou provedené transakce bylo získat výhody podle této smlouvy, které by jinak nebyly dostupné.

Na důkaz toho podepsaní, k tomu řádně zmocnění, podepsali tento protokol.

Dáno v Nikósii dne 28. dubna 2009 ve dvou původních vyhotoveních v anglickém jazyce.

Za Českou republiku

Jan Bondy v. r.

mimořádný a zplnomocněný velvyslanec ČR  
v Kyprské republice

Za Kyprskou republiku

Charilaos Stavrakis v. r.

ministr financí

**PŘÍLOHA P II: SMLOUVA O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ MEZI  
ČESKOU REPUBLIKOU A LUCEMBURSKÝM  
VELKOVÉVODSTVÍM**

Strana 812

Sbírka mezinárodních smluv č. **51** / 2014

Částka 24

---

PŘEKLAD

SMLOUVA

MEZI

ČESKOU REPUBLIKOU

A

LUCEMBURSKÝM VELKOVÉVODSTVÍM

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

ČESKÁ REPUBLIKA A LUCEMBURSKÉ VELKOVÉVODSTVÍ,

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 každého ze smluvních států nebo jeho nižších správních útvarů nebo místních úřadů, ať je způsob vybírání jakýkoli.

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

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

a) v České republice:

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

b) v Lucemburském velkovévodství:

- (i) daň z příjmů fyzických osob;
  - (ii) daň společnosti;
  - (iii) majetková daň; a
  - (iv) komunální obchodní daň;
- (dále nazývané „lucemburská daň“).

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

### Článek 3 VŠEOBECNÉ DEFINICE

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

- a) výraz „Česká republika“ označuje území České republiky, na kterém jsou, podle českých právních předpisů a v souladu s mezinárodním právem, vykonávána svrchovaná práva České republiky;
- b) výraz „Lucembursko“ označuje Lucemburské velkovévodství a, pokud je použit v zeměpisném významu, označuje území Lucemburského velkovévodství;
- c) výrazy „jeden smluvní stát“ a „druhý smluvní stát“ označují, podle souvislosti, Českou republiku nebo Lucembursko;
- 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 jakékoliv činnosti;
- g) výrazy „podnik jednoho smluvního státu“ a „podnik druhého smluvního státu“ označují, podle souvislosti, podnik provozovaný rezidentem jednoho smluvního státu a podnik provozovaný rezidentem druhého smluvního státu;
- h) výraz „státní příslušník“ označuje:
  - (i) každou fyzickou osobu, která je státním občanem některého smluvního státu;
  - (ii) každou právnickou osobu, osobní společnost nebo sdružení zřízenou nebo zřízené podle právních předpisů platných v některém smluvním státě;
- i) výraz „činnost“ zahrnuje rovněž vykonávání svobodného povolání a jiných činností nezávislého charakteru;
- j) výraz „mezinárodní doprava“ označuje jakoukoli dopravu lodí, člunem, letadlem, silničním nebo železničním vozidlem provozovanou podnikem, který má místo svého hlavního vedení v jednom smluvním státě, vyjma případů, kdy je loď provozována, člun provozován nebo letadlo, silniční nebo železniční vozidlo provozováno pouze mezi místy ve druhém smluvním státě;
- k) výraz „příslušný úřad“ označuje:
  - (i) v případě České republiky, ministra financí nebo jeho zmocněného zástupce;
  - (ii) v případě Lucemburska, ministra financí nebo jeho zmocněného zástupce.

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



převažovat nad významem daným výrazu podle jiných právních předpisů tohoto státu.

#### Článek 4 REZIDENT

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

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

a) předpokládá se, že tato osoba je rezidentem pouze toho státu, ve kterém má k dispozici stálý byt; jestliže má k dispozici stálý byt v obou státech, předpokládá se, že je rezidentem pouze toho státu, ke kterému má užší osobní a hospodářské vztahy (středisko životních zájmů);

b) jestliže nemůže být určeno, ve kterém státě má tato osoba středisko svých životních zájmů nebo jestliže nemá k dispozici stálý byt v žádném státě, předpokládá se, že je rezidentem pouze toho státu, ve kterém se obvykle zdržuje;

c) jestliže se tato osoba obvykle zdržuje v obou státech nebo v žádném z nich, předpokládá se, že je rezidentem pouze toho státu, jehož je státním příslušníkem;

d) jestliže je tato osoba státním příslušníkem obou států nebo žádného z nich, upraví příslušné úřady smluvních států tuto otázku vzájemnou dohodou.

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

#### Článek 5 STÁLÁ PROVOZOVNA

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

2. Výraz „stálá provozovna“ zahrnuje obzvláště:

a) místo vedení;

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

3. Výraz „stálá provozovna“ rovněž zahrnuje:

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

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

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

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

6. Nemá se za to, že podnik má stálou provozovnu ve smluvním státě jenom proto, že v tomto státě vykonává svoji činnost prostřednictvím makléře, generálního komisionáře nebo jakéhokoliv jiného nezávislého zástupce, pokud tyto osoby 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 stále 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, užívací právo k nemovitému 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 stále 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 stále 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, nic v odstavci 2 nevylučuje, aby tento smluvní stát stanovil zisky, jež mají být zdaněny, tímto obvyklým rozdělením; použitý způsob rozdělení musí být však takový, aby výsledek byl v souladu se zásadami stanovenými v tomto článku.
5. Stálé provozovně se nepřičtou žádné zisky na základě skutečnosti, že pouze nakupovala zboží pro podnik.
6. Zisky, které mají být přičteny stálé provozovně, se pro účely předchozích odstavců stanoví každý rok stejným způsobem, pokud neexistují dostatečné důvody pro jiný postup.
7. Jestliže zisky zahrnují části příjmů, o nichž se pojednává odděleně v jiných člancích této smlouvy, nebudou ustanovení oněch článků dotčena ustanoveními tohoto článku.

## Článek 8

### MEZINÁRODNÍ DOPRAVA

1. Zisky z provozování lodí, člunů, letadel, silničních nebo železničních vozidel v mezinárodní dopravě podléhají zdanění jen ve smluvním státě, v němž se nachází místo hlavního vedení podniku.
2. Jestliže místo hlavního vedení podniku vodní dopravy je na palubě 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 vedení, kontrole nebo kapitálu podniku druhého smluvního státu, nebo

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

a jestliže v těchto případech jsou oba podniky ve svých obchodních nebo finančních vztazích vázány podmínkami, které sjednaly nebo jim byly uloženy a které se liší od podmínek, které by byly sjednány mezi 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 druhý smluvní stát souhlasí, že zisky takto zahrnuté jsou zisky, které by byly docíleny podnikem prvně zmíněného státu, kdyby podmínky sjednané mezi oběma podniky byly takové, jaké by byly sjednány mezi nezávislými podniky, upraví tento druhý stát přiměřeně částku daně tam uložené z těchto zisků. Při stanovení této úpravy se přihlédne k ostatním ustanovením této smlouvy a, bude-li to nutné, příslušné úřady smluvních států se za tím účelem vzájemně poradí.

## 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) 0 procent hrubé částky dividend, jestliže skutečným vlastníkem je společnost (jiná než osobní společnost), která nepřetržitě přímo drží po období alespoň jednoho roku alespoň 10 procent kapitálu společnosti, která vyplácí dividendy;

b) 10 procent hrubé částky dividend ve všech ostatních případech.

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

3. Výraz „dividendy“ použitý v tomto článku označuje příjmy z akcií, požitkových akcií nebo požitkových práv, kuksů, zakladatelských podílů 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 rozdílí zisk nebo provádí platbu, 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 stálé provozovny, která je tam umístěna, a jestliže účast, pro kterou se dividendy vyplácejí, se skutečně váže k této stálé provozovně. V takovém případě se použijí ustanovení článku 7.

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

## Článek 11

### ÚROKY

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 jakéhokoli 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 prémii a výher, které se vážou k těmto cenným papírům, obligacím nebo dluhopisům. Penále ukládané za pozdní platbu se nepovažuje za úroky pro účely tohoto článku. Výraz „úroky“ nezahrnuje žádnou část příjmu, která je považována za dividendu podle ustanovení článku 10 odstavce 3.

3. Ustanovení odstavce 1 se nepoužijí, jestliže skutečný vlastník úroků, který je rezidentem jednoho smluvního státu, vykonává v druhém smluvním státě, ve kterém mají úroky zdroj, svoji činnost prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, a jestliže pohledávka, ze které jsou úroky placeny, se skutečně váže k této stálé 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 stálé provozovny, předpokládá se, že tyto úroky mají zdroj v tom státě, ve kterém je stálá provozovna umístěna.

5. Jestliže částka úroků, které se vztahují k pohledávce, z níž jsou placeny, přesahuje, v důsledku zvláštních vztahů mezi plátcem a skutečným vlastníkem nebo mezi oběma z nich a nějakou další osobou, částku, kterou by byl smluvil 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. Tyto licenční poplatky však mohou být, vyjma případu druhu plateb, který je uveden v odstavci 3 písmenu a), 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.

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

a) jakéhokoliv autorského práva k dílu literárnímu, uměleckému nebo vědeckému (s výjimkou počítačového programu), včetně kinematografických filmů a filmů nebo pásek pro televizní nebo rozhlasové vysílání;

b) jakéhokoliv patentu, ochranné známky, návrhu nebo modelu, plánu, tajného vzorce nebo postupu, počítačového programu nebo průmyslového, obchodního nebo vědeckého zařízení nebo za informace, které se vztahují na zkušenosti nabyté v oblasti průmyslové, obchodní nebo vědecké.

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

5. Předpokládá se, že licenční poplatky mají zdroj ve smluvním státě, jestliže plátcem je rezident tohoto státu. Jestliže však 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 mezi plátcem a skutečným vlastníkem 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 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 13

#### ZISKY ZE ZCIZENÍ MAJETKU

1. Zisky, které pobírá rezident jednoho smluvního státu ze zcizení nemovitého majetku uvedeného v článku 6 a umístěného ve druhém smluvním státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.
2. Zisky ze zcizení movitého majetku, který je částí provozního majetku stálé provozovny, jež má podnik jednoho smluvního státu ve druhém smluvním státě, včetně zisků ze zcizení takové stálé provozovny (samotné nebo spolu s celým podnikem), mohou být zdaněny v tomto druhém státě.
3. Zisky ze zcizení majetku, který je částí provozního majetku podniku a pozůstávajícího z lodí, člunů, letadel, silničních nebo železničních vozidel provozovaných tímto podnikem v mezinárodní dopravě nebo z movitého majetku sloužícího k provozování těchto lodí, člunů, letadel, silničních nebo železničních vozidel, podléhají zdanění jen ve smluvním státě, v němž se nachází místo hlavního vedení podniku.
4. Zisky ze zcizení jakéhokoliv jiného majetku, než který je uveden v odstavcích 1, 2 a 3, podléhají zdanění jen ve smluvním státě, jehož je zcizitel rezidentem.

### Článek 14

#### PŘÍJMY ZE ZAMĚSTNÁNÍ

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



odstavce 1 zdanění jen v prvně zmíněném státě, jestliže všechny následující podmínky jsou splněny:

- a) příjemce vykonává zaměstnání 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 ve druhém státě.

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

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

4. Bez ohledu na předchozí ustanovení tohoto článku mohou být odměny pobírané z důvodu zaměstnání vykonávaného na palubě lodi, člunu, letadla nebo v silničním nebo železničním vozidle provozované, provozovaného nebo provozovaném v mezinárodní dopravě zdaněny ve smluvním státě, v němž se nachází místo hlavního vedení podniku.

## Článek 15 TANTIÉMY

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

## Článek 16 UMĚLCI A SPORTOVCI

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

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

## Článek 17

### PENZE

1. Penze a jiné podobné platy (včetně penzí souvisejících s výkonem veřejných funkcí a plateb prováděných na základě legislativy o sociálním zabezpečení) mající zdroj v jednom smluvním státě a vyplácené rezidentu druhého smluvního státu podléhají zdanění jen v prvně zmíněném státě.

2. Ustanovení odstavce 1 se použije na penze a jiné podobné platy bez ohledu na skutečnost, zda jsou tyto platby vypláceny z důvodu dřívějšího zaměstnání.

## Článek 18

### VEŘEJNÉ FUNKCE

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

## Článek 19

### STUDENTI

Platby, které dostává za účelem úhrady nákladů své výživy, vzdělávání nebo studia student nebo žák, který je nebo bezprostředně před svým příjezdem do jednoho smluvního státu byl rezidentem druhého smluvního státu a který se

zdržuje v prvně zmíněném státě pouze za účelem svého vzdělávání nebo studia, nepodléhají zdanění v tomto státě za předpokladu, že takovéto platby plynou ze zdrojů mimo tento stát.

#### Článek 20

#### OSTATNÍ PŘÍJMY

1. Části příjmů rezidenta smluvního státu, ať mají zdroj kdekoliv, o kterých se nepojednává v předchozích člancích této smlouvy, podléhají zdanění jen v tomto státě.
2. Ustanovení odstavce 1 se nepoužijí na příjmy jiné než příjmy z nemovitého majetku, který je definován v článku 6 odstavci 2, jestliže příjemce takových příjmů, který je rezidentem jednoho smluvního státu, vykonává v druhém smluvním státě svoji činnost prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, a jestliže právo nebo majetek, pro které se příjmy platí, se skutečně vážou k této stálé 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 stálé provozovny, jež má podnik jednoho smluvního státu ve druhém smluvním státě, může být zdaněn v tomto druhém státě.
3. Majetek představovaný majetkem, který je částí provozního majetku podniku a pozůstávající z lodí, člunů, letadel, silničních nebo železničních vozidel provozovaných tímto podnikem v mezinárodní dopravě nebo z movitého majetku sloužícího k provozování těchto lodí, člunů, letadel, silničních nebo železničních vozidel, podléhá zdanění jen ve smluvním státě, v němž se nachází místo hlavního vedení podniku.
4. Všechny ostatní části majetku rezidenta smluvního státu podléhají zdanění jen v tomto státě.

## Článek 22

## VYLOUČENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ

1. V Lucembursku bude, s výhradou ustanovení lucemburského práva, která se týkají vyloučení dvojího zdanění a která se nedotýkají jeho obecné zásady, dvojí zdanění vyloučeno následovně:

a) Jestliže rezident Lucemburska pobírá příjem nebo vlastní majetek, který může být v souladu s ustanoveními této smlouvy zdaněn v České republice, Lucembursko osvobodí, s výhradou ustanovení písmen b) a c), takový příjem nebo majetek od zdanění, avšak může, za účelem výpočtu částky daně ze zbývajících příjmů nebo zbývajících majetku rezidenta, uplatnit tytéž sazby daně jako kdyby příjem nebo majetek osvobozen nebyl.

b) Jestliže rezident Lucemburska pobírá příjem, který může být v souladu s ustanoveními článků 10, 12 a 16 zdaněn v České republice, Lucembursko povolí snížit daň z příjmů fyzických osob nebo daň společnosti tohoto rezidenta o částku rovnající se dani zaplacené v České republice. Částka, o kterou se daň sníží, však nepřesáhne tu část daně vypočtené před jejím snížením, která poměrně připadá na takové části příjmů pobírané z České republiky.

c) Ustanovení písmene a) se nepoužijí na příjem pobíraný nebo majetek vlastněný rezidentem Lucemburska, jestliže Česká republika uplatňuje ustanovení této smlouvy tak, že osvobozuje takový příjem nebo majetek od zdanění nebo uplatňuje na takový příjem ustanovení odstavce 2 článku 10 nebo 12.

2. S výhradou ustanovení právních předpisů České republiky týkajících se vyloučení dvojího zdanění, bude v případě rezidenta České republiky dvojí zdanění vyloučeno následovně:

a) Česká republika může při ukládání daní svým rezidentům zahrnout do daňového základu, ze kterého se takové daně ukládají, části příjmu nebo majetku, které mohou být v souladu s ustanoveními této smlouvy rovněž zdaněny v Lucembursku, avšak povolí snížit částku daně vypočtenou z takového základu o částku rovnající se dani zaplacené v Lucembursku. Částka, o kterou se daň sníží, však nepřesáhne tu část české daně vypočtené před jejím snížením, která poměrně připadá na příjem nebo majetek, který může být v souladu s ustanoveními této smlouvy zdaněn v Lucembursku.

b) Jestliže je v souladu s jakýmkoliv ustanovením Smlouvy příjem pobíraný nebo majetek vlastněný rezidentem České republiky osvobozen od zdanění v České republice, Česká republika může přesto, při výpočtu částky daně ze zbývajících příjmů nebo zbývajících majetku tohoto rezidenta, vzít v úvahu osvobozený příjem nebo majetek.

## Článek 23 ZÁKAZ DISKRIMINACE

1. Státní příslušníci jednoho smluvního státu nebudou podrobeni ve druhém smluvním státě žádnému zdanění nebo jakýmkoliv povinností s ním spojeným, které jsou jiné nebo tíživější než zdanění a spojené povinnosti, kterým jsou nebo mohou být podrobeni státní příslušníci tohoto druhého státu, kteří jsou, zejména s ohledem na rezidenci, ve stejné situaci. Toto ustanovení se bez ohledu na ustanovení článku 1 vztahuje rovněž na osoby, které nejsou rezidenty jednoho nebo obou smluvních států.
2. Osoby bez státní příslušnosti, které jsou rezidenty smluvního státu nebudou podrobeny v žádném smluvním státě žádnému zdanění nebo jakýmkoliv povinností s ním spojeným, které jsou jiné nebo tíživější než zdanění a spojené povinnosti, kterým jsou nebo mohou být podrobeni státní příslušníci příslušného státu, kteří jsou, zejména s ohledem na rezidenci, ve stejné situaci.
3. Zdanění stálé 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 povinností k rodině, které přiznává svým vlastním rezidentům.
4. Pokud se nebudou aplikovat ustanovení článku 9 odstavce 1, článku 11 odstavce 5 nebo článku 12 odstavce 6, budou úroky, licenční poplatky a jiné výlohy placené podnikem jednoho smluvního státu rezidentu druhého smluvního státu odčitatelné pro účely stanovení zdanitelných zisků takového podniku za stejných podmínek, jako kdyby byly placeny rezidentu prvně zmíněného státu. Podobně jakékoliv dluhy podniku jednoho smluvního státu vůči rezidentu druhého smluvního státu budou pro účely stanovení zdanitelného majetku takového podniku odčitatelné za stejných podmínek, jako kdyby byly smlouveny vůči rezidentu prvně zmíněného státu.
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 povinností s ním spojeným, které jsou jiné nebo tíživější než zdanění a spojené povinnosti, kterým jsou nebo mohou být podrobeny ostatní podobné podniky prvně zmíněného státu.
6. Ustanovení tohoto článku se bez ohledu na ustanovení článku 2 vztahují na daně všeho druhu a pojmenování.

## Článek 24 ŘEŠENÍ PŘÍPADŮ DOHODOU

1. Jestliže se osoba domnívá, že opatření jednoho nebo obou smluvních států vedou nebo povedou u ní ke zdanění, které není v souladu s ustanoveními této smlouvy, může, bez ohledu na opravné prostředky, které poskytují vnitrostátní právní předpisy těchto států, předložit svůj případ příslušnému úřadu smluvního státu, jehož je rezidentem nebo, pokud její případ spadá pod článek 23 odstavec 1, úřadu smluvního státu, jehož je státním příslušníkem. Případ musí být předložen do tří let od prvního oznámení opatření vedoucího ke zdanění, které není v souladu s ustanoveními Smlouvy.
2. Jestliže bude příslušný úřad považovat námitku za oprávněnou a nebude-li sám schopen najít uspokojivé řešení, bude se snažit případ vyřešit vzájemnou dohodou s příslušným úřadem druhého smluvního státu tak, aby se zamezilo zdanění, které není v souladu se Smlouvou. Jakákoliv dosažená dohoda bude uskutečněna bez ohledu na jakékoliv časové lhůty ve vnitrostátních právních předpisech smluvních států.
3. Příslušné úřady smluvních států se budou snažit vyřešit vzájemnou dohodou jakékoliv obtíže nebo pochybnosti, které mohou vzniknout při výkladu nebo provádění Smlouvy. Mohou rovněž spolu konzultovat za účelem vyloučení dvojího zdanění v případech neupravených ve Smlouvě.
4. Příslušné úřady smluvních států mohou vejít v přímý styk za účelem dosažení dohody ve smyslu předchozích odstavců.

## Článek 25 VÝMĚNA INFORMACÍ

1. Příslušné úřady smluvních států si budou vyměňovat takové informace, u nichž lze předpokládat, že jsou relevantní ve vztahu k provádění ustanovení této smlouvy nebo ve vztahu k provádění nebo vymáhání vnitrostátních právních předpisů, které se vztahují na daně všeho druhu a pojmenování ukládané jménem smluvních států nebo jejich nižších správních útvarů nebo místních úřadů, pokud zdanění, které upravují, není v rozporu se Smlouvou. Výměna informací není omezena články 1 a 2.
2. Veškeré informace obdržené smluvním státem podle odstavce 1 budou udržovány v tajnosti stejným způsobem jako informace získané podle vnitrostátních právních předpisů tohoto státu a budou poskytnuty pouze osobám nebo úřadům (včetně soudů a správních úřadů), které se zabývají vyměřováním nebo vybíráním daní, které jsou uvedeny v odstavci 1, vymáháním nebo trestním stíháním ve věci těchto daní, rozhodováním o opravných prostředcích ve vztahu k těmto daním nebo dozorem výše uvedeného. Tyto osoby nebo úřady použijí tyto

informace jen k těmto účelům. Mohou sdělit tyto informace při veřejných soudních řízeních nebo v soudních rozhodnutích.

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

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.

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

5. Ustanovení odstavce 3 nebudou v žádném případě vykládána tak, že umožňují smluvnímu státu odmítnout poskytnout informace pouze z toho důvodu, že informacemi disponuje banka, jiná finanční instituce, pověřenec nebo osoba, která jedná v zastoupení nebo jako zmocněnec, nebo proto, že se informace vztahují k vlastnickým podílům na osobě.

#### Článek 26

### ČLENOVÉ DIPLOMATICKÝCH MISÍ A KONZULÁRNÍCH ÚŘADŮ

Nic v této smlouvě se nedotýká daňových výsad členů diplomatických misí nebo konzulárních úřadů, které jim přísluší na základě obecných pravidel mezinárodního práva nebo na základě ustanovení zvláštních dohod.

#### Článek 27

### SMÍŠENÁ USTANOVENÍ

Pro účely Smlouvy se rozumí, že příslušný úřad jednoho smluvního státu může po konzultaci s příslušným úřadem druhého smluvního státu odepřít jakékoli osobě, nebo pokud jde o jakoukoli transakci, výhody plynoucí ze Smlouvy, jestliže by poskytnutí těchto výhod znamenalo zneužití této smlouvy.



## Článek 28

## VSTUP V PLATNOST

1. Smluvní státy si vzájemně diplomatickou cestou oznámí splnění postupů požadovaných jejich vnitrostátními právními předpisy pro vstup této smlouvy v platnost. Tato smlouva vstoupí v platnost dnem pozdějšího z těchto oznámení a její ustanovení se budou provádět:

a) pokud jde o daně vybírané srážkou u zdroje, na příjmy vyplácené nebo připisované k 1. lednu v kalendářním roce následujícím po roce, v němž Smlouva vstoupí v platnost, nebo později;

b) pokud jde o ostatní daně z příjmů a daně z majetku, na příjmy nebo majetek za každý daňový rok začínající 1. ledna v kalendářním roce následujícím po roce, v němž Smlouva vstoupí v platnost, nebo později.

2. Smlouva mezi vládou České a Slovenské Federativní Republiky a vládou Lucemburského velkovévodství o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku, která byla podepsána v Lucemburku dne 18. března 1991, přestane být v platnosti a přestane se provádět ve vztahu mezi Českou republikou a Lucemburskem dnem, kterým se začne provádět tato smlouva.

## Článek 29

## UKONČENÍ PLATNOSTI

Tato smlouva zůstane v platnosti dokud nebude vypovězena některým smluvním státem. Každý smluvní stát může diplomatickou cestou podáním výpovědi ukončit platnost Smlouvy, a to nejméně šest měsíců před koncem každého kalendářního roku následujícího po období pěti let ode dne vstupu Smlouvy v platnost. V takovém případě se Smlouva přestane provádět:

a) pokud jde o daně vybírané srážkou u zdroje, na příjmy vyplácené nebo připisované k 1. lednu v kalendářním roce následujícím po roce, v němž byla dána výpověď, nebo později;

b) pokud jde o ostatní daně z příjmů a daně z majetku, na příjmy nebo majetek za každý daňový rok začínající 1. ledna v kalendářním roce následujícím po roce, v němž byla dána výpověď, nebo později.



Na důkaz toho podepsaní, k tomu řádně zmocnění, podepsali tuto smlouvu.

Dáno v Bruselu dne 5. března 2013 ve dvou původních vyhotoveních v anglickém jazyce.

**Za Českou republiku**

**Ing. Miroslav Kalousek v. r.**  
**ministr financí**

**Za Lucemburské velkovévodství**

**Luc Frieden v. r.**  
**ministr financí**

## PROTOKOL

Při podpisu Smlouvy mezi Českou republikou a Lucemburským velkovévodstvím o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku se obě strany dohodly na následujících ustanoveních, která tvoří nedílnou součást Smlouvy:

### I. Pokud jde o článek 4:

Pro účely první věty odstavce 1 článku 4 se rozumí, že výraz „rezident smluvního státu“ rovněž zahrnuje daňově netransparentní osobu (včetně subjektu kolektivního investování), která je založena v tomto státě v souladu s jeho právními předpisy, a to i v tom případě, kdy jsou příjmy této osoby v tomto státě zdaňovány nulovou sazbou nebo tam jsou od zdanění osvobozeny.

### II. Pokud jde o článek 12 odstavec 2:

V případě, že po podpisu této smlouvy podepíše Česká republika s jakýmkoli jiným členským státem EU smlouvu, která omezí zdaňování licenčních poplatků majících zdroj v České republice na nižší sazbu, včetně osvobození, než je sazba stanovená v tomto článku, použije se automaticky tato nižší sazba nebo osvobození pro účely tohoto článku, a to ode dne, kterým se začne provádět smlouva mezi Českou republikou a příslušným členským státem EU.

### III. Pokud jde o článek 25:

Příslušný úřad žádajícího státu poskytne při požádání o informaci podle Smlouvy příslušnému úřadu dožádaného státu následující informace, aby prokázal předpokládanou relevanci požadované informace:

- a) totožnost osoby, u které je prováděna kontrola nebo šetření;
- b) specifikaci požadované informace, včetně jejího charakteru a formy, ve které si žádající stát přeje informaci obdržet od dožádaného státu;
- c) daňový účel, pro který je informace požadována;
- d) důvody, na základě kterých se domnívá, že požadovaná informace je k dispozici v dožádaném státě nebo že s ní disponuje osoba nebo že ji má pod kontrolou osoba v rámci jurisdikce dožádaného státu;
- e) pokud je zná, jméno a adresu jakékoliv osoby, o které se domnívá, že disponuje požadovanou informací;
- f) prohlášení, že žádající stát využil všech dostupných prostředků na svém vlastním území, aby získal informaci, s výjimkou těch, které by vedly ke vzniku nepřiměřených obtíží.

Na důkaz toho podepsaní, k tomu řádně zmocnění, podepsali tento protokol.

Dáno v Bruselu dne 5. března 2013 ve dvou původních vyhotoveních v anglickém jazyce.

**Za Českou republiku**

**Ing. Miroslav Kalousek v. r.  
ministr financí**

**Za Lucemburské velkovévodství**

**Luc Frieden v. r.  
ministr financí**

# PŘÍLOHA P III: SMLOUVA O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ MEZI ČESKOU REPUBLIKOU A NIZOZEMSKÝM KRÁLOVSTVÍM

Ročník 1974

## Sbírka zákonů Československá socialistická republika

ČESKÁ  
SOCIALISTICKÁ REPUBLIKA

SLOVENSKÁ  
SOCIALISTICKÁ REPUBLIKA

Částka 28

Vydána dne 28. prosince 1974

Cena K.

### OBSAH:

138. Vyhláška ministra zahraničních věcí o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Nizozemským královstvím o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku
139. Vyhláška ministra zahraničních věcí o Dohodě mezi vládou Československé socialistické republiky a vládou Německé demokratické republiky o činnosti kulturních a informačních středisek v Praze a v Berlíně
- Oznámení o vydání obecných právních předpisů

138

### VYHLÁŠKA

ministra zahraničních věcí

ze dne 22. listopadu 1974

**o Smlouvě mezi Československou socialistickou republikou a Nizozemským královstvím  
o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku**

Dne 4. března 1974 byla v Praze podepsána Smlouva mezi Československou socialistickou republikou a Nizozemským královstvím o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku.

Se Smlouvou vystavilo souhlas Federální shro-

máždění Československé socialistické republiky a předseda republiky ji ratifikoval.

Podle svého článku 31 Smlouva vstoupila v platnost dnem 5. listopadu 1974.

Český text Smlouvy se vyhláší současně.

První náměstek ministra:

Krajčír v. r.

## S M L O U V A

mezi Československou socialistickou republikou a Nizozemským královstvím  
o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku

Vláda Československé socialistické republiky  
a vláda Nizozemského království,

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

se dohodly takto:

## KAPITOLA I

## Rozsah použití smlouvy

## Článek 1

## Osoby na které se smlouva vztahuje

Tato smlouva se vztahuje na osoby, které mají  
bydliště či sídlo v jednom nebo v obou státech.

## Článek 2

## Daně, na které se smlouva vztahuje

1. Tato smlouva se vztahuje na daně z příjmu  
a z majetku, vybírané ve prospěch každého z obou  
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 cel-  
kového majetku, nebo z částí příjmu nebo majetku  
včetně daní ze zisků, pocházejících ze zcizení mo-  
vitého nebo nemovitého majetku, daně z úhrnu  
mezd nebo platů, placené podniky, jakož i daně  
z přírůstku hodnoty.

3. Současné daně, na které se smlouva vztá-  
huje, jsou obzvláště:

- a) pokud jde o Nizozemí:
  - daň z příjmu (de inkomstenbelasting),
  - daň ze mzdy (de loonbelasting),
  - daň společností (de vennootschapsbelasting),
  - daň z dividend (de dividendbelasting),
  - daň z jmění (de vermogensbelasting),
  - (dále nazývané „nizozemská daň“);
- b) pokud jde o Československo:
  - daň zemědělská,
  - daň domovní,
  - odvod ze zisku a daň ze zisku,
  - daň z příjmů obyvatelstva,
  - daň ze mzdy,
  - daň z příjmů z literární a umělecké činnosti
  - (dále nazývané „československá daň“).

4. Smlouva se bude také vztahovat na všechny  
totožné nebo podstatně obdobné daně, které budou  
později ukládány vedle současných daní nebo místo  
nich. Příslušné úřady obou států si budou vzájemně  
oznamovat všechny významné změny, které byly  
uskutečněny v jejich příslušných daňových záko-  
nech.

## KAPITOLA II

## Definice

## Článek 3

## Všeobecné definice

1. V této smlouvě, pokud souvislost nevyžaduje  
odlišný výklad:

- a) výraz „stát“ označuje Nizozemí nebo Česko-  
slovensko, jak to vyžaduje souvislost;  
výraz „státy“ označuje Nizozemí a Českoslo-  
vensko;
  - b) výraz „Nizozemí“ zahrnuje část Nizozemského  
království, která je umístěna v Evropě, a část  
mořského dna a jeho podzemí pod Severním  
mořem, nad nímž Nizozemské království vyko-  
nává výsostná práva v souladu s mezinárodním  
prámem;
  - c) výraz „Československo“ označuje Českosloven-  
skou socialistickou republiku;
  - d) výraz „osoba“ zahrnuje fyzické osoby, společ-  
nosti a všechna jiná sdružení osob;
  - e) výraz „společnost“ označuje každou právní-  
kou osobu nebo každou podstatu, která je po-  
važována za právnickou osobu pro účely zda-  
nění;
  - f) výrazy „podnik jednoho z obou států“ a „podnik  
druhého státu“ označují podle okolností pod-  
nik provozovaný osobou mající bydliště či sí-  
dlo v jednom z obou států nebo podnik pro-  
vozoovaný osobou mající bydliště či sídlo  
v druhém státě;
  - g) výraz „příslušný úřad“ označuje:
    - 1. v případě Nizozemí ministra financí nebo  
jeho zmocněného zástupce,
    - 2. v případě Československa ministra financí  
Československé socialistické republiky  
nebo jeho zmocněného zástupce.
2. Každý výraz, který není jinak definován,  
má pro aplikaci této smlouvy kterýmkoliv z obou  
států smysl, který je mu určen právními předpisy  
tohoto státu, které upravují daně, jež jsou před-  
mětem této smlouvy, pokud souvislost nevyžaduje  
odlišný výklad.

## Článek 4

## Daňový domicil

1. Výraz „osoba mající bydliště či sídlo v jednom z obou států“ znamená pro účely této smlouvy jakoukoli osobu, která je podle zákonů tohoto státu podrobena zdanění z důvodu svého bydliště, stálého pobytu, místa vedení nebo jakéhokoli jiného kritéria podobné povahy.

2. Fyzická osoba, která je členem diplomatické mise nebo konzulárního úřadu jednoho z obou států v druhém nebo v třetím státě a která je státním občanem vysílajícího státu, bude pro účely této smlouvy považována za osobu, mající bydliště ve vysílajícím státě, jestliže je tam podrobena stejným závazkům, pokud jde o daně z příjmu a z majetku, jako osoby, které v tomto státě mají bydliště.

3. Jestliže fyzická osoba má podle ustanovení odstavce 1 bydliště v obou státech, rozhodne se případ podle těchto pravidel:

- Předpokládá se, že tato osoba má bydliště v tom státě, v němž má stálý byt. Jestliže má stálý byt v obou státech, předpokládá se, že má bydliště v tom státě, s nímž jsou její osobní a hospodářská pouta nejužší (středisko životních zájmů).
- Jestliže nemůže být určen stát, v němž tato osoba má středisko svých životních zájmů, nebo jestliže nemá stálý byt v žádném z obou států, předpokládá se, že má bydliště v tom státě, ve kterém se obvykle zdržuje.
- Jestliže se tato osoba obvykle zdržuje v obou státech, nebo jestliže se obvykle nezdržuje v žádném z nich, předpokládá se, že má bydliště v tom státě, jehož je státním občanem.
- Jestliže tato osoba je státním občanem obou států, nebo jestliže není státním občanem žádného z nich, rozhodnou příslušné úřady těchto států otázku vzájemnou dohodou.

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

## Článek 5

## Stálá provozovna

1. Výraz „stálá provozovna“ označuje pro účely této smlouvy trvalé zařízení pro podnikání, v němž podnik vykonává zcela nebo zčásti svoji činnost.

2. Výraz „stálá provozovna“ zahrnuje obzvláště:

- místo vedení,
- závod,
- kancelář,
- továrnu,

e) dílnu,

f) důl, lom nebo jiné místo, kde se těží přírodní zdroje.

3. Výraz „stálá provozovna“ nezahrnuje:

- zařízení, které se využívá pouze za účelem uskladnění, vystavení nebo zaslání zboží patřícího podnikovi;
- zásobu zboží patřícího podnikovi, která se udržuje pouze za účelem uskladnění, vystavení nebo zaslání;
- zásobu zboží patřícího podnikovi, která se udržuje pouze za účelem jeho zpracování jiným podnikem;
- trvalé zařízení sloužící podnikání, které se udržuje pouze za účelem nákupu zboží nebo shromažďování informací pro podnik;
- trvalé zařízení sloužící podnikání, které se udržuje pouze za účelem reklamy, poskytování informací, vědeckého výzkumu nebo podobných činností pro podnik, které mají přípravný nebo pomocný charakter;
- provádění stavby nebo montáže.

4. Osoba jednající v jednom z obou států v zastoupení podniku druhého státu — jiná než nezávislý zástupce, na kterého se vztahuje odstavec 5 se bude považovat za stálou provozovnu v prvně zmíněném státě, jestliže má a obvykle vykonává v tomto státě plnou moc opravňující ji uzavírat smlouvy jménem podniku, pokud její činnost není omezena na nákupy zboží pro podnik.

5. Za stálou provozovnu podniku jednoho z obou států se ve druhém státě nepovažuje pouhá skutečnost, že podnik provozuje činnost v tomto druhém státě prostřednictvím makléře, generálního komisionáře nebo jiného nezávislého zástupce, pokud tyto osoby jednají v rámci své řádné činnosti.

6. Skutečnost, že společnost, která má sídlo v jednom z obou států, kontroluje nebo je kontrolována společností, která má sídlo v druhém státě, nebo která provádí činnost v tomto druhém státě (ať prostřednictvím stálé provozovny či jinak), nečiní sama o sobě z jedné z obou společností stálou provozovnu druhé společnosti.

## KAPITOLA III

## Zdanění příjmu

## Článek 6

## Příjem z nemovitého majetku

1. Příjem z nemovitého majetku může být zdaněn ve státě, ve kterém je takový majetek umístěn.

2. Výraz „nemovitý majetek“ se určí ve shodě s právními předpisy státu, ve kterém je takový majetek umístěn. Výraz v každém případě zahrnuje příslušenství nemovitého majetku, živý i mrtvý in-

ventář, užívaný v zemědělství a lesnictví, práva, na která se aplikují ustanovení občanského práva o pozemkovém vlastnictví, právo požívání nemovitého majetku a práva na proměnlivé nebo pevné platy, poskytované jako náhrada za těžení nebo za právo na těžení nerostných ložisek, pramenů a jiných přírodních zdrojů a pohledávky jakéhokoli druhu zajištěné zástavním právem na nemovitosti s výjimkou obligací. Lodi, čluny a letadla se nepovažují za nemovitý majetek.

3. Ustanovení odstavce 1 se použijí na příjem plynoucí z přímého užívání, nájmu nebo jakéhokoli jiného způsobu užívání nemovitého majetku.

4. Ustanovení odstavců 1 a 3 se vztahují rovněž na příjem z nemovitého majetku podniku a na příjem z nemovitého majetku užívaného pro výkon svobodného povolání.

#### Článek 7

##### Zisky podniků

1. Zisky podniku jednoho z obou států podléhají zdanění pouze v tomto státě, pokud podnik neprovozuje činnost v druhém státě prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna. Jestliže podnik takovou činnost provozuje, mohou být zisky podniku zdaněny v tomto druhém státě, avšak pouze v tom rozsahu, v jakém je lze přičítat této stálé provozovně.

2. Jestliže podnik jednoho z obou států provozuje činnost ve druhém státě prostřednictvím stálé provozovny, která je tam umístěna, přisuzují se v každém státě této stálé provozovně zisky, které by podle očekávání mohla docílit, kdyby vykonávala totožné nebo obdobné činnosti za stejných nebo obdobných podmínek jako samostatný podnik a obchodovala zcela nezávisle s podnikem, jehož je stálou provozovnou.

3. Při stanovení zisků stálé provozovny se povoluje odečíst náklady, které byly vynaloženy na účely této stálé provozovny, včetně nákladů na vedení a všeobecných administrativních výloh, ať ve státě, ve kterém je stálá provozovna umístěna, či jinde.

4. Pokud je v některém státě obvyklé určovat zisky, které mají být přičteny stálé provozovně, na základě rozdělení celkových zisků podniku jeho různým částem, nic v odstavci 2 nebrání tomu, aby tento stát určil zisky, jež mají být zdaněny, takovým rozdělením, jaké je obvyklé; přijatá metoda dělení musí však být taková, aby výsledek byl v souladu se zásadami, stanovenými v tomto článku.

5. Stálé provozovně nebudou přičteny žádné zisky z toho důvodu, že tato stálá provozovna pouze nakupovala zboží pro podnik.

6. Zisky, které mají být přičteny stálé provozovně, budou pro účely předešlých odstavců stanoveny každý rok stejnou metodou, pokud nebude náležitý a dostatečný důvod pro jiný postup.

7. Pokud zisky zahrnují částí příjmu, o nichž se pojednává odděleně v jiných člancích této smlouvy, nebudou ustanovení oněch článků dotčena ustanoveními tohoto článku.

#### Článek 8

##### Lodní a letecká doprava

1. Zisky z provozu lodí a letadel v mezinárodní dopravě podléhají zdanění jen ve státě, ve kterém je místo skutečného vedení podniku.

2. Zisky z provozu člunů používaných ve vnitrozemské vodní dopravě podléhají zdanění jen ve státě, ve kterém je místo skutečného vedení podniku.

3. Jestliže místo skutečného vedení podniku námořní nebo vnitrozemské vodní dopravy je na palubě lodi nebo člunu, předpokládá se, že je umístěno ve státě, ve kterém je domovský přístav lodi nebo člunu, nebo, jestliže není domovský přístav, ve státě, ve kterém má provozovatel lodi nebo člunu bydliště či sídlo.

#### Článek 9

##### Sdružené podniky

Jestliže

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

a v obou případech byly mezi oběma podniky sjednány nebo jim uloženy v jejich obchodních nebo finančních vztazích podmínky, které se liší od podmínek, které by byly sjednány mezi nezávislými podniky, mohou být jakékoli zisky, kterých by byl, nebýt těchto podmínek, dosáhl jeden z podniků, avšak následkem těchto podmínek jich nedosáhl, zahrnuty do zisků tohoto podniku a zdaněny.

#### Článek 10

##### Dividendy

1. Dividendy vyplácené společností, která má sídlo v jednom z obou států, osobě, která má bydliště či sídlo v druhém státě, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

2. Nicméně tyto dividendy mohou být zdaněny ve státě, ve kterém má sídlo společnost, která je vyplácí, a to podle zákonů tohoto státu. Daň takto stanovená však nemůže přesáhnout 10 % hrubé částky dividend.

3. Stát, ve kterém má sídlo společnost vyplácející dividendy, nezdaní bez ohledu na ustanovení odstavce 2 dividendy, vyplácené touto společností společností, jejíž jmění je zcela nebo zčásti rozděleno na akcie a která má sídlo ve druhém státě a vlastní přímo nejméně 25 % jmění společnosti, vyplácející dividendy.

4. Příslušné úřady států upraví vzájemnou dohodou způsob aplikace odstavců 2 a 3.

5. Ustanovení odstavců 2 a 3 se nedotknou zdanění zisků společností, z nichž jsou dividendy vypláceny.

6. Výraz „dividendy“, použitý v tomto článku, označuje příjmy z akcií, z požitkových listů nebo práv, kuksů, zakladatelských podílů nebo jiných práv s podílem na ziscích, právě tak jako příjmy z pohledávek s podílem na ziscích a příjmy z jiných společenských práv, které jsou postaveny na roveň příjmům z akcií daňovými předpisy státu, v němž má sídlo společnost vyplácející dividendy.

7. Ustanovení odstavců 1, 2 a 3 se nepoužijí, jestliže příjemce dividend mající bydliště či sídlo v jednom z obou států má v druhém státě, v němž má sídlo společnost vyplácející dividendy, stálou provozovnu, s níž je ve skutečnosti spojena účast, na jejímž základě se dividendy vyplácejí. V takovém případě se použijí ustanovení článku 7.

8. Jestliže společnost, která má sídlo v jednom státě, dosahuje zisky nebo příjem z druhého státu, tento druhý stát nesmí ukládat žádné daně z dividend vyplácených společnostmi osobám, které nemají bydliště či sídlo v tomto druhém státě, ani podrobit nerozdělené zisky společností daní z nerozdělených zisků, i když vyplácené dividendy nebo nerozdělené zisky pozůstávají zcela nebo zčásti ze zisků nebo příjmu, které byly dosaženy v tomto druhém státě.

#### Článek 11

##### Úroky

1. Úroky, které mají zdroj v jednom z obou států a vyplácejí se osobě mající bydliště či sídlo v druhém státě, budou podléhat zdanění pouze v tomto druhém státě.

2. Výraz „úroky“, použitý v tomto článku, označuje příjmy z veřejných dluhopisů, obligací nebo dlužních úpisů, zajištěných i nezajištěných zástavním právem na nemovitosti, pokud neposkytují právo na podíl ze zisku, a z pohledávek jakéhokoli druhu, nezajištěných zástavním právem na nemovitosti, právě tak jako všechny jiné příjmy, postavené na roveň příjmům z příjmků daňovými předpisy státu, ve kterém mají tyto příjmy zdroj.

3. Ustanovení odstavce 1 se nepoužije, jestliže příjemce úroků, který má bydliště či sídlo v jednom z obou států, má v druhém státě, v němž je zdroj úroků, stálou provozovnu, k níž se ve skutečnosti váže pohledávka, která je zdrojem úroků. V takovém případě se použije článek 7.

4. Jestliže částka úroků, posuzována se zřetelem k pohledávce, ze které jsou placeny, přesahuje v důsledku zvláštních vztahů, které existují mezi dlužníkem a věřitelem nebo mezi oběma a třetí osobou, částku, která by byla sjednána mezi dlužníkem a věřitelem, kdyby nebylo takových

vztahů, použijí se ustanovení tohoto článku pouze na posléze zmiňovanou částku. V tomto případě částka platů, která jí přesahuje, bude zdaněna podle právních předpisů každého státu s přihlídnutím k ostatním ustanovením této smlouvy.

#### Článek 12

##### Licenční poplatky

1. Licenční poplatky mající zdroj v jednom z obou států a vyplácené osobě mající bydliště či sídlo v druhém státě mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

2. Takové licenční poplatky však mohou být zdaněny ve státě, ve kterém je jejich zdroj, a to podle právních předpisů tohoto státu. Daň takto stanovená však nepřekročí 5 % částky licenčních poplatků.

3. Příslušné úřady obou států upraví vzájemnou dohodou způsob aplikace odstavce 2.

4. Výraz „licenční poplatky“, použitý v tomto článku, označuje platy jakéhokoli druhu, přijaté náhradou za užití nebo za právo na užití jakéhokoli autorského práva k dílu literárnímu, uměleckému nebo vědeckému, včetně kinematografických filmů, jakéhokoli patentu, ochranné známky, návrhu nebo modelu, plánu, tajného návodu nebo výrobního postupu, za užívání nebo právo na užívání průmyslového, obchodního nebo vědeckého zařízení, nebo za informace vztahující se na průmyslové, obchodní nebo vědecké zkušenosti.

5. Ustanovení odstavců 1 a 2 se nepoužijí, jestliže příjemce licenčních poplatků, mající bydliště nebo sídlo v jednom z obou států, má v druhém státě, ve kterém je zdroj licenčních poplatků, stálou provozovnu, k níž se ve skutečnosti váže právo nebo majetek, které jsou zdrojem licenčních poplatků. V takovém případě se použijí ustanovení článku 7.

6. Předpokládá se, že licenční poplatky mají zdroj v jednom z obou států, jestliže plátcem je tento stát sám, nižší správní útvar, místní úřad nebo osoba, která má bydliště či sídlo v tomto státě. Jestliže však osoba platící licenční poplatky, ať má bydliště či sídlo v jednom z obou států nebo ne, má v jednom z obou států stálou provozovnu a jestliže v souvislosti s touto stálou provozovnou byla uzavřena smlouva, na jejímž základě jsou licenční poplatky placeny, a jestliže takové licenční poplatky jdou k tíži této stálé provozovně, bude se předpokládat, že zdroj takových licenčních poplatků je ve státě, ve kterém je stálá provozovna umístěna.

7. Jestliže částka licenčních poplatků, posuzována se zřetelem k užívání, právu nebo informaci, za něž jsou placeny, přesahuje v důsledku zvláštních vztahů, které existují mezi dlužníkem a věřitelem nebo mezi oběma a třetí osobou, částku, která by byla sjednána mezi dlužníkem a věřitelem,



lem, kdyby nebylo takových vztahů, použijí se ustanovení tohoto článku pouze na posléze zmíněnou částku. V tomto případě přesahující částka platů zůstane podrobena dani podle právních předpisů obou států s přihlédnutím k ostatním ustanovením této smlouvy.

### Článek 13.

#### Omezení článků 10, 11 a 12

Mezinárodní organizace, jejich orgány a úředníci a členové diplomatických misí a konzulárních úřadů třetího státu, kteří jsou přítomni v jednom z obou států, nemají ve druhém státě nárok na daňové slevy nebo osvobození podle článku 10, 11 a 12 s ohledem na částí příjmu, o nichž se pojednává v těchto článcích, a které mají zdroj v tomto druhém státě, jestliže takové částí příjmu nejsou podrobeny dani z příjmu v prvně jmenovaném státě.

### Článek 14

#### Kapitálové zisky

1. Zisky ze zcizení nemovitého majetku, jehož definice je uvedena v odstavci 2 článku 6, mohou být zdaněny ve státě, ve kterém je takový majetek umístěn.

2. Zisky ze zcizení movitého majetku, který je částí provozního majetku používaného stálou provozovnou, kterou má podnik jednoho z obou států v druhém státě, nebo ze zcizení movitého majetku, který je částí stálé základny, kterou osoba mající bydliště v jednom z obou států má ve druhém státě za účelem výkonu svobodného povolání, včetně takových zisků ze zcizení takové stálé provozovny (samotné nebo spolu s celým podnikem) nebo takové stálé základny, mohou být zdaněny v tomto druhém státě.

3. Nehledě na ustanovení odstavce 2, podléhají zisky ze zcizení lodí nebo letadel používaných v mezinárodní dopravě a člunů používaných ve vnitrozemské vodní dopravě a movitého majetku, určeného k provozu takových lodí, letadel a člunů, zdanění pouze ve státě, ve kterém je místo skutečného vedení podniku. Pro účely tohoto odstavce se použijí ustanovení odstavce 3 článku 8.

4. Zisky ze zcizení jakéhokoli majetku, jiného než toho, o němž se pojednává v odstavcích 1, 2 a 3, podléhají zdanění jen ve státě, ve kterém má zcizitel bydliště či sídlo.

### Článek 15

#### Svobodná povolání

1. Příjmy, které osoba mající bydliště v jednom z obou států pobírá za služby poskytované při výkonu svobodného povolání nebo jiné nezávislé činnosti podobné povahy, podléhají zdanění pouze

v tomto státě, ledaže tato osoba má pravidelně k dispozici v druhém státě stálou základnu pro vykonávání svých činností. Jestliže má takovou stálou základnu, může být příjem zdaněn v tomto druhém státě, avšak pouze v takovém rozsahu, v jakém jej lze přičítat této stálé základně.

2. Výraz „svobodná povolání“ zahrnuje nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské nebo učitelské, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních.

### Článek 16

#### Závislé zaměstnání

1. Mzdy, platy a jiné podobné odměny, které osoba mající bydliště v jednom z obou států pobírá z důvodu zaměstnání, podléhají s výhradou ustanovení článků 17, 19 a 20 zdanění pouze v tomto státě, ledaže zaměstnání je vykonáváno v druhém státě. Jestliže je tam zaměstnání vykonáváno, mohou být odměny, přijaté z tohoto zaměstnání, zdaněny v tomto druhém státě.

2. Odměny, které osoba mající bydliště v jednom z obou států pobírá z důvodu zaměstnání, vykonávaného ve druhém státě, podléhají bez ohledu na ustanovení odstavce 1 zdanění pouze v prvně zmíněném státě, jestliže:

- a) příjemce je přítomen ve druhém státě během jednoho nebo více období nepřesahujících v úhrnu 183 dny v příslušném daňovém roce, a
- b) odměny jsou vypláceny zaměstnavatelem nebo v zastoupení zaměstnavatele, který nemá bydliště či sídlo v tomto druhém státě, a
- c) odměny nejdou k tíži stálé provozovně nebo stálé základně, kterou má zaměstnavatel ve druhém státě.

3. Odměny, které osoba mající bydliště v jednom z obou států pobírá z důvodu zaměstnání vykonávaného na palubě lodí nebo letadla používaných v mezinárodní dopravě nebo na palubě člunu používaného ve vnitrozemské vodní dopravě, podléhají bez ohledu na předchozí ustanovení tohoto článku zdanění pouze v tomto státě.

### Článek 17

#### Tantiémy

1. Tantiémy a podobné platy, které osoba mající bydliště v Nizozemí, pobírá z titulu své funkce člena správní nebo dozorčí rady společnosti, která má sídlo v Československu, mohou být zdaněny v Československu.

2. Odměny a jiné platy, které osoba mající bydliště v Československu pobírá z titulu své funkce ve vedení společnosti, která má sídlo v Nizozemí, jako „bestuurder“ nebo jako „commissaris“, mohou být zdaněny v Nizozemí.

**Článek 18****Umělci a sportovci**

Příjmy, které pobírají výdělečně činní divadelní, filmoví, rozhlasoví nebo televizní umělci, hudebníci a sportovci z této své osobní činnosti, mohou být bez ohledu na ustanovení článku 15 a 16 zdaněny v tom státě, ve kterém jsou tyto činnosti vykonávány.

**Článek 19****Penze**

Penze a jiné podobné odměny, vyplácené osobě, která má bydliště v jednom z obou států v souvislosti s dřívějším zaměstnáním, podléhají s výhradou ustanovení odstavce 1 článku 20 zdanění pouze v tomto státě.

**Článek 20****Veřejné funkce**

1. Odměny včetně penzí, vyplácené jedním z obou států, jeho nižšími správními útvary nebo místními úřady, nebo vyplácené z fondů, které byly jimi zřízeny, kterémukoli jednotlivci s ohledem na služby prokázané tomuto státu, jeho nižšímu správnímu útvaru nebo místnímu úřadu při výkonu funkcí veřejné povahy, mohou být zdaněny v tomto státě.

2. Ustanovení článku 16, 17 a 19 se použijí na odměny nebo penze za služby prokázané v souvislosti s jakoukoliv výrobní nebo obchodní činností, které jsou prováděny některým z obou států, jeho nižším správním útvarem nebo místním úřadem.

**Článek 21****Profesoři a učitelé**

Odměny, které profesor nebo učitel, který má bydliště v jednom z obou států, a který se zdržuje v druhém státě za účelem vyučování po dobu nepřesahující dva roky na některé univerzitě, koleji nebo jiném vyučovacím ústavu v tomto druhém státě, pobírají za takové vyučování, podléhají zdanění pouze v prvně zmíněném státě.

**Článek 22****Studenti**

Platy, které student nebo učeň, který má nebo měl dříve bydliště v jednom z obou států a který se zdržuje v druhém státě pouze za účelem svého vzdělání nebo výcviku, pobírají na úhradu nákladů své výživy a ubytování, vzdělání nebo výcviku, nebudou zdaněny v tomto druhém státě, jestliže tyto platy mu byly poukázány ze zdrojů mimo tento druhý stát.

**Článek 23****Příjmy výslovně neuvedené**

Části příjmu osoby, mající bydliště či sídlo v jednom z obou států, které nejsou výslovně uvedeny v předchozích člancích této smlouvy, budou podléhat zdanění jen v tomto státě.

**KAPITOLA IV****Zdanění majetku****Článek 24****Majetek**

1. Nemovitý majetek, jehož definice je uvedena v odstavci 2 článku 6, může být zdaněn ve státě, ve kterém je takový majetek umístěn.

2. Movitý majetek, který je částí provozního majetku stále provozovny podniku, nebo movitý majetek náležející ke stále základně používané k výkonu svobodného povolání, může být zdaněn ve státě, ve kterém je stálá provozovna nebo stálá základna umístěna.

3. Nehlédě na ustanovení odstavce 2, podléhají lodí a letadla používané v mezinárodní dopravě a čluny používané ve vnitrozemské vodní dopravě, jakož i movitý majetek patřící k provozu takových lodí, letadel a člunů, zdanění pouze ve státě, ve kterém je umístěno skutečné vedení podniku. Pro účely tohoto odstavce se použijí ustanovení odstavce 3 článku 8.

4. Všechny ostatní části majetku osoby, která má bydliště či sídlo v jednom z obou států, podléhají zdanění pouze v tomto státě.

**KAPITOLA V****Článek 25****Vyloučení dvojího zdanění**

Dvojí zdanění se vyloučí tímto způsobem:

**A. V případě Nizozemí**

1. Nizozemí může při ukládání daní osobám, které mají v Nizozemí bydliště či sídlo, zahrnout do základu, ze kterého se takové daně vyměňují, částí příjmu nebo majetku, které mohou být podle ustanovení této smlouvy zdaněny v Československu.

2. Aniž by se omezovala aplikace ustanovení o kompenzaci ztrát podle vnitrostátních předpisů o zamezení dvojího zdanění, povolí Nizozemí odečíst od částky daně vypočtené podle odstavce 1 tohoto článku částku rovnající se takové části této daně, která je ve stejném poměru k výše zmíněné dani, jako část příjmu nebo jmění, která je zahrnuta do základu zmíněného v odstavci 1 tohoto článku a může být zdaněna v Československu podle článků 6, 7, 10 odstavec 7, článku 11 odstavec

3, článku 12 odstavec 5, článku 14 odstavec 1 a 2, článku 15, článku 16 odstavec 1, článku 17 odstavec 1, článku 20, článku 24 odstavec 1 a 2 této smlouvy, k celkovému příjmu nebo majetku, které tvoří základ zmíněný v odstavci 1 tohoto článku.

3. Dále Nizozemí povolí snížení daně vypočtené ve shodě s předchozími odstavci tohoto článku a týkající se částí příjmu, které mohou být zdaněny v Československu podle článku 10 odstavec 2, článku 12 odstavec 2 a článku 18 a jsou zahrnuty do základu zmíněného v odstavci 1 tohoto článku. Částka, o kterou se daň sníží, se bude rovnat menší částce z těchto dále uvedených částek:

- a) částce rovnající se československé dani nebo
- b) částce nizozemské daně, která je ve stejném poměru k částce daně vypočtené podle odstavce 1 tohoto článku jako částka zmíněných částí příjmu k částce příjmu, který tvoří základ zmíněný v odstavci 1 tohoto článku.

#### B. V případě Československa

1. Příjmy jiné než ty, o nichž se pojednává dále v odstavci 2, budou osvobozeny od československých daní, jestliže tyto příjmy mohou být podle ustanovení této smlouvy zdaněny v Nizozemí.

2. Pokud jde o příjmy uvedené v člancích 10, 12, 17 a 18, které podléhají nizozemské dani podle ustanovení těchto článků, přizná Československo osobám, jejichž bydliště či sídlo je v Československu a které pobírají takové příjmy z Nizozemí, dobropis na daň, odpovídající částce daně vybrané v Nizozemí. Tento dobropis nepřesahující částku daně vybrané v Nizozemí z takových příjmů se započte na československé daně, do jejichž základu jsou zmíněné příjmy zahrnuty.

3. Nehledě na ustanovení odstavců 1 a 2, může být československá daň vypočtena z příjmu zdanitelného v Československu podle této smlouvy soubou odpovídající celkovému příjmu podléhajcímu zdanění podle československých právních předpisů.

## KAPITOLA VI

### Zvláštní ustanovení

#### Článek 26

##### Zákaz diskriminace

1. Příslušníci jednoho z obou států bez ohledu na to, zda mají v tomto státě bydliště či sídlo, nebudou podroběni ve druhém státě žádnému zdanění nebo povinnosti s ním spojeným, které by byly jiné nebo tíživější než zdanění a s ním spojené povinnosti, jímž jsou nebo mohou být podroběni příslušníci tohoto druhého státu za stejných okolností.

2. Výraz „příslušníci“ znamená:

- a) všechny fyzické osoby, které jsou státními občany jednoho z obou států,

- b) všechny právnické osoby, společnosti a sdružení, ustavené podle zákonů platných v některém z obou států.

3. Při zdanění stálé provozovny, kterou podnik jednoho z obou států má ve druhém státě, nebude postupováno méně příznivě v tomto druhém státě než při zdanění, ukládaném podnikům tohoto druhého státu, které provozují tutéž činnost. Toto ustanovení nebude vykládáno jako závazek jednoho z obou států poskytnout osobám majícím bydliště v druhém státě jakékoli osobní slevy, výhody a úlevy pro daňové účely z důvodu jejich občanského stavu nebo povinností k rodině, které poskytuje občanům, majícím na jeho území bydliště.

4. Podniky jednoho z obou států, jejichž jmění je zcela nebo zčásti, přímo nebo nepřímo vlastněno nebo kontrolováno, jednou nebo více osobami majícími bydliště či sídlo v druhém státě, nebudou podroběny v prvně jmenovaném státě žádnému zdanění nebo povinnosti s ním spojeným, které by byly jiné nebo tíživější než zdanění a s ním spojené povinnosti, jímž jsou nebo mohou být podroběny jiné podobné podniky prvně jmenovaného státu.

5. Výraz „zdanění“ v tomto článku znamená daň jakéhokoli druhu a názvu.

## Článek 27

### Řešení případů vzájemnou dohodou

1. Jestliže osoba mající bydliště či sídlo v jednom z obou států se domnívá, že opatření jednoho nebo obou států má nebo bude mít pro ni za následek zdanění, které není v souladu s touto smlouvou, může nezávisle na právních prostředcích, které poskytuje vnitrostátní zákonodárství těchto států, předložit svůj případ příslušnému úřadu státu, ve kterém má bydliště či sídlo.

2. Tento příslušný úřad se bude snažit, jestliže námitka se mu bude zdát oprávněná a jestliže sám není s to najít uspokojivé řešení, rozhodnout případ vzájemnou dohodou s příslušným úřadem druhého státu, za účelem vyloučení zdanění, které není v souladu s touto smlouvou.

3. Příslušné úřady obou států se budou snažit vyřešit vzájemnou dohodou všechny obtíže nebo pochybnosti, které vzniknou ve věci výkladu nebo použití této smlouvy. Mohou se také vzájemně poradit o vyloučení dvojího zdanění v případech, které nejsou upraveny touto smlouvou.

4. Příslušné úřady obou států se mohou přímo spojit za účelem dosažení dohody ve smyslu předchozích odstavců.

## Článek 28

### Výměna informací

1. Příslušné úřady obou států si budou vyměňovat informace (které tyto úřady mají k dispozici

při normálním chodu správy), které jsou nutné pro provádění této smlouvy, obzvláště za účelem zabránění podvodům a pro provádění právních předpisů proti krácení daní, na něž se tato dohoda vztahuje. Všechny informace takto vyměněné budou považovány za tajné a nebudou prozrazeny žádné osobě nebo úřadům jiným než těm, které se zabývají vyměřováním nebo vybíráním daní, které jsou předmětem této smlouvy.

2. Ustanovení odstavce 1 nebudou v žádném případě vykládána tak, že ukládají jednomu z obou států povinnost:

- a) provést administrativní opatření, která by byla v rozporu se zákony nebo se správní praxí tohoto nebo druhého státu,
- b) poskytnout informace, které by nebylo možno získat podle právních předpisů nebo při normálním chodu správy tohoto nebo druhého státu,
- c) poskytnout informace, které by odhalily jakékoli výrobní, podnikové, průmyslové, obchodní nebo profesionální tajemství nebo výrobní postup nebo informaci, jejíž sdělení by bylo v rozporu s veřejným pořádkem (*ordre public*).

#### Článek 29

##### Diplomatičtí a konzulární úředníci

Ustanovení této smlouvy se nedotýkají daňových výsad, které požívají diplomatičtí a konzulární úředníci podle obecných pravidel mezinárodního práva nebo na základě ustanovení zvláštních dohod.

#### Článek 30

##### Teritoriální rozšíření

1. Tato smlouva může být rozšířena buď jako celek nebo s nutnými úpravami na Surinam nebo Nizozemské Antilly, nebo na tyto obě země, jestliže dotčená země bude ukládat daně podstatně podobné povahy daní, na které se tato smlouva vztahuje. Jakékoli takové rozšíření nabude účinnosti toho dne a bude podrobena takovým změnám a podmínkám, včetně podmínek upravujících jeho ukončení, které budou upřesněny a dohodnuty notami, které se vymění diplomatickou cestou.

Za vládu

Československé socialistické republiky:

L. Lér v. r.

2. Pokud nebude dohodnuto něco jiného, ukončením platnosti smlouvy neskončí také aplikace smlouvy na kteroukoli zemi, na niž byla smlouva rozšířena podle tohoto článku.

## KAPITOLA VII

### Závěrečná ustanovení

#### Článek 31

##### Nabytí platnosti

Tato smlouva vstoupí v platnost dnem, kdy si smluvní vlády vzájemně písemně oznámí, že smlouva byla schválena podle jejich příslušných ústavních předpisů, a její ustanovení se budou vztahovat:

pokud jde o daně vybírané srážkou u prameně, na všechny částky vyplacené nebo připsané ve prospěch 1. ledna 1972 nebo později;

pokud jde o jiné daně, na všechny daňové roky a období, počínající 1. ledna 1972 nebo později.

#### Článek 32

##### Výpověď

Tato smlouva zůstane v platnosti, dokud nebude jednou ze smluvních stran vypovězena. Každá strana může smlouvu vypovědět diplomatickou cestou výpovědí zaslanou nejméně šest měsíců před koncem každého kalendářního roku po roce 1977.

V takovém případě se smlouva nebude vztahovat na daňové roky a období počínající po ukončení kalendářního roku, ve kterém byla výpověď dána.

Dáno v Praze dne 4. března 1974 ve dvou stejnopisech, každý v českém, nizozemském a anglickém jazyce, přičemž všechna tři znění mají stejnou platnost. Dojde-li k odlišnému výkladu českého a nizozemského textu, bude rozhodující text anglický.

Na důkaz toho podepsaní, byvše k tomu řádně zmocněni, podepsali tuto smlouvu.

Za vládu

Nizozemského království:

R. Froger v. r.

## P R O T O K O L

Při podpisu smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku, uzavřené tohoto dne mezi Československou socialistickou republikou a Nizozemským královstvím, se podepsaní dohodli, že dále uvedená ustanovení tvoří nedílnou část této smlouvy.

## I. K článku 4

Fyzická osoba, která žije na palubě lodi a která nemá skutečné bydliště v žádném z obou států, se bude posuzovat jako by měla bydliště ve státě, ve kterém má loď domovský přístav.

## II. K článkům 10, 11 a 12

Žádosti o vrácení daně vybrané v rozporu s ustanoveními článku 10, 11 a 12 musí být podány u příslušného úřadu státu, který vybral daň, během tří roků po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byla daň vybrána.

Za vládu  
Československé socialistické republiky:  
L. Lőr v. r.

## III. K článku 25

Pokud jde o nizozemskou daň z příjmu nebo daň společností, je shoda o tom, že základem zmíněným v článku 25 A odstavec 1 je podle okolností „onzuivere inkomen“ nebo „winst“ v pojmech nizozemských zákonů o daní z příjmu nebo o daní společností.

## IV. K článku 28

Povinnost vyměňovat informace nezahrnuje informace získané od bank nebo od ústavů jím na rovně postavených. Výraz „ústavy jím na rovně postavené“ znamená kromě jiného pojišťovny.

Dáno v Praze dne 4. března 1974 ve dvou stejnopisech každý v českém, nizozemském a anglickém jazyce, přičemž všechna tři znění mají stejnou platnost. Dojde-li k odlišnému výkladu českého a nizozemského textu, bude rozhodující text anglický.

Na důkaz toho podepsaní, byvše k tomu řádně zmocněni, podepsali tento protokol.

Za vládu  
Nizozemského království:  
R. Froger v. r.