

# Mezinárodní zdanění

**Prof. Ing. Václav Vybíhal, CSc.**



## **Téma :**

### **Úvod do problematiky mezinárodního zdanění.**

- 1. Daňová rezidence**
- 2. Vnitrostátní a mezinárodní dvojí zdanění.**
- 3. Právní a ekonomické dvojí zdanění**

# 1. Daňová rezidence

Z hlediska mezinárodního zdanění je důležité vymezení tzv. daňové rezidence. Určuje se jednak podle zákona o daních z příjmů (ZDP) nebo podle mezinárodní smlouvy, kterou je ČR vázána. Kritéria pro rezidenství jsou stanovena v § 2 ZDP a umožňují rozlišit 2 dva typy daňových poplatníků, a to:

- 1) **poplatník s neomezenou daňovou povinností**, tj. poplatník, jehož daňová povinnost se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí (daňový tuzemec, domácí osoba, **rezident**);
- 2) **poplatník s omezenou daňovou povinností**, tj. poplatník, jehož daňová povinnost se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR (daňový cizozemec, zahraniční osoba, **nonrezident**).

# 1. Daňová rezidence

## **Poplatníkem s neomezenou daňovou povinností (1) je:**

- fyzická osoba, která na území ČR:
  - má bydliště, nebo
  - se zde obvykle zdržuje;
- právnická osoba, která má na území ČR své sídlo nebo místo svého vedení, kterým se rozumí adresa místa, ze kterého je poplatník řízen (dále jen „sídlo“).

## **Poplatníky s omezenou daňovou povinností (4) jsou:**

- fyzické osoby, které na území ČR:
  - nemají bydliště;
  - obvykle se nezdržují;
  - zdržují se méně než 183 dní v roce;
  - zdržují se pouze z důvodu studia či léčení (i když se na území ČR obvykle zdržují);

# 1. Daňová rezidence

**Poplatníky s omezenou daňovou povinností (4) jsou:**

- fyzické osoby, které jsou podle mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění považovány za daňové cizozemce (i když splňují jedno z kritérií pro daňového tuzemce);
- právnické osoby, které na území ČR nemají sídlo (nebo místo svého vedení).

**Vnitrostátní daňové zákony** jednotlivých smluvních států definují sice obsah pojmu „daňová rezidence“, ale s ohledem na skutečnost, že jedna osoba se může stát z hlediska vymezení tohoto pojmu rezidentem 2 nebo více zemí, pak je třeba uplatnit pro účely správné aplikace **vymezení rezidenta podle mezinárodní smlouvy** (Čl. 4 – rezident).

# 1. Daňová rezidence

Ve smlouvách o zamezení mezinárodního dvojího zdanění je uplatněn pojem „**rezident smluvního státu**“. Zpravidla jde o osobu, která podle předpisů tohoto státu je podrobena v tomto státě zdanění z důvodu svého bydliště, trvalého pobytu, místa vedení nebo jakéhokoli podobného kritéria. Tento výraz však nezahrnuje žádnou osobu, která je podrobena zdanění v tomto státě pouze z důvodů příjmu ze zdrojů v tomto státě nebo majetku tam umístěného.

# 1. Daňová rezidence

V případě, že nastane situace, že fyzická osoba je podle daného vymezení rezidentem obou smluvních států, určí se její postavení následujícím způsobem:

- 1) 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)**;
- 2) jestliže nemůže být určeno, ve kterém státě má tato osoba středisko svých životních zájmů nebo jestliže osoba nemá k dispozici stálý byt v žádném státě, předpokládá se, že je **rezidentem toho státu, ve kterém se obvykle zdržuje**;

# 1. Daňová rezidence

- 3) 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;**
- 4) jestliže je tato osoba státním příslušníkem obou států nebo žádného z nich, upraví příslušné úřady smluvních států tuto otázku **vzájemnou dohodou.**

**U právnické osoby** (jiné osoby než fyzické) se předpokládá, že je **rezidentem pouze toho státu, v němž se nachází místo jejího skutečného (hlavního) vedení.** V případě pochybností upraví příslušné úřady smluvních států tuto otázku **vzájemnou dohodou.**



## 2. Vnitrostátní a mezinárodní dvojí zdanění

**Dvojí zdanění** znamená, že **objekt daně** (příjem nebo majetek), který je předmětem daně, **je podruhé (opakovaně) zdaněn stejnou daní** (např. daní z příjmů).

Ke dvojímu zdanění téhož objektu daně může dojít v rámci jednoho státu nebo v rámci několika států (minimálně 2 států). Proto rozlišujeme:

- 1) **vnitrostátní dvojí zdanění**
- 2) **mezinárodní dvojí zdanění**

## 2. Vnitrostátní a mezinárodní dvojí zdanění

**Vnitrostátní dvojí zdanění (1)** vzniká uvnitř jednoho státu a umožňují jej jeho daňové předpisy. V ČR je to např. zdanění podílu na zisku obchodní společnosti (poprvé je zdaněn základ daně právnické osoby, podruhé pak ze zisku po zdanění jsou zdaněny podíly na zisku).

**Mezinárodní dvojí zdanění (2)** vzniká tehdy, jestliže fyzická nebo právnická osoba, která je rezidentem jednoho státu, pobírá zdanitelné příjmy v jiném státě. Pak se může stát, že její příjem podléhá zdanění v obou státech (jednou z titulu rezidentství a podruhé z titulu zdroje příjmu).

### 3. Právní a ekonomické dvojí zdanění

**Mezinárodní dvojí zdanění má 2 podoby, které vyplývají z definice OECD, a to:**

- 1) **právní dvojí zdanění**
- 2) **ekonomické dvojí zdanění.**

**Právní dvojí zdanění (1)** je charakterizováno jako vymáhání srovnatelných daní ze stejného předmětu zdanění a za stejné období ve 2 nebo více daňových jurisdikcích (zemích), a to od od jednoho (téhož) daňového poplatníka (podle definice OECD). Zpravidla se jedná o případy, kdy jeden stát zdaní příjmy z titulu jejich zdroje na svém území a druhý stát pak zdaní celosvětové příjmy (příjmy z tuzemska a ze zahraničí) z důvodu, že daňový subjekt je podle vnitrostátních předpisů daného státu jeho rezidentem.

### 3. Právní a ekonomické dvojí zdanění

**Ekonomické dvojí zdanění (2)** vzniká tehdy, když různé státy uvalují daň na různé poplatníky, ale na základu stejného předmětu zdanění. Především se jedná o případy, kdy daňový úřad zdaní stejnou formu důchodu (zisk, příjem) u dvou nebo více daňových subjektů. Např. při platbě mezi 2 nadnárodními společnostmi, kdy jurisdikce platícího podniku pohlíží na platbu jako platbu kapitálovou (bez možnosti uplatnit ji jako daňový náklad) a daňová jurisdikce, která zdaňuje příjemce této platby, ji považuje za zdanitelný licenční poplatek.

### 3. Právní a ekonomické dvojí zdanění

Stejně jako v rámci vnitrostátního zdanění existují i v rámci mezinárodního zdanění tzv. **daňové úniky (tax evasion)**. Termínem „daňový únik“ lze označit situaci, kdy subjekt daně (poplatník daně nebo plátce daně) nesplní daňovou povinnost podle zákona nebo mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Jde tedy o porušení zákona nebo jiné právní normy.

Nejčastěji se jedná o:

- zatajování příjmů;
- nesprávné stanovení základu daně (často i vlivem účetnictví, které neposkytuje tzv. věrný obraz);
- uplatňování nákladů, které nejsou daňovými náklady a manipulace s nimi;
- manipulace s převodními cenami (transfer pricing).