

Parlament České republiky
POSLANECKÁ SNĚMOVNA
2025

9. volební období

926/

**Pozměňovací návrh poslance Jiřího Havránka k vládnímu návrhu zákona,
kterým se mění některé zákony v souvislosti
s přijetím zákona o jednotném měsíčním hlášení zaměstnavatele**

(sněmovní tisk 926)

Navržené změny:

1. V části třetí, čl. IV se za bod 32 doplňuje nový bod X, který zní:

„X. V § 38h odstavce 11 zní:

„(11) Plátce nemá povinnost srážet zálohy na daň podle předchozích odstavců v případě, že mzda jde k tíži stále provozovny poplatníka uvedeného v § 2 odst. 2 a v § 17 odst. 3 umístěné ve státě, s nímž má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna. Plátce nemá rovněž povinnost srážet zálohy na daň v situaci, kdy poplatník uvedený v § 2 odst. 2 vykonává práci ve státě, s nímž má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, podle příkazů uživatele pracovní síly a příjmy za tuto práci jsou na základě smluvního vztahu vypláceny prostřednictvím tohoto plátce.“.

Následující body se včetně odkazů na ně přečíslojí.

Ustanovení o účinnosti v části desáté, čl. XVI se upravuje tak, aby bod doplňovaný tímto pozměňovacím návrhem nabyl účinnosti dnem 1. ledna 2026. Ve zbytku není ustanovení o účinnosti tímto pozměňovacím návrhem dotčeno.

Odůvodnění:

K bodu 1 (čl. IV bod 31 - § 38h odst. 11)

Pozměňovací návrh řeší specifickou situaci týkající se poplatníků s příjmy ze závislé činnosti, resp. povinností jejich zaměstnavatelů, a to při výkonu práce v zahraničí.

Úprava ustanovení § 38h odst. 11 zákona o daních z příjmů spočívá především v doplnění nové věty a je navrhována za účelem sjednocení doposud nejednotné praxe správců daně ve vztahu k mezinárodnímu pronájmu pracovní síly z České republiky do států, s nimiž má Česká republika uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna (dále jen „smluvní stát“), a snížení administrativní zátěže zaměstnavatelů. Na státy, s nimiž Česká republika nemá uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, se navrhovaná právní úprava neuplatní.

Někteří plátcí daně, kteří pronajímají zaměstnance jinému (ekonomickému) zaměstnavateli (tzv. uživateli pracovní síly) do smluvních států, podávají žádost o zrušení povinnosti srážet zálohy na daň podle § 38h odst. 12 zákona o daních z příjmů, zároveň se však objevují i názory, že tito plátcí daně tuto povinnost vůbec nemají, a tedy nemusí žádat o její zrušení.

V současném znění § 38h odst. 11 zákona o daních z příjmů je však řešena pouze situace, kdy mzda jde k tíži zahraniční stále provozovny plátce daně, který je daňovým rezidentem České republiky. V takovém případě plátce nemá povinnost srážet zálohy na daň podle předchozích odstavců ustanovení § 38h. Navrhovaná právní úprava má za cíl pokrýt i ostatní případy, které v praxi nastávají, kdy je žádoucí se vyvarovat odvádění záloh ze mzdy poplatníka v České republice, a je koncipována obecně, aby pokryla co nejširší spektrum situací, které v praxi

mohou nastat. Jde totiž o případy, kdy je práce vykonávána ve smluvním státě, protože v takových případech zpravidla dochází i k odvádění záloh na daň ve smluvním státě, neboť stát, ve kterém je práce vykonávána, má zpravidla právo podle mezinárodní smlouvy tyto příjmy rovněž zdaňovat. Kromě výše popsané situace, která je již řešena současnou právní úpravou, se typicky může jednat o následující situace:

- daňový rezident České republiky pronajímá pracovní sílu do smluvního státu uživateli pracovní síly, který je daňovým nerezidentem;
- daňový rezident České republiky pronajímá pracovní sílu uživateli pracovní síly, který je také daňovým rezidentem České republiky, přičemž tento ekonomický zaměstnavatel má stálou provozovnu ve smluvním státě, v níž pronajatý daňový poplatník vykonává práci; a
- daňový nerezident má stálou provozovnu v České republice, z níž pronajímá do smluvního státu pracovní sílu uživateli pracovní síly.

Navrhovaná právní úprava se vztahuje pouze na příjmy z práce vykonávané poplatníkem ve smluvním státě, tj. rovněž v případě částečného přidělení (situace, kdy poplatník bude část práce vykonávat v České republice a část u uživatele pracovní síly ve smluvním státě), kdy bude z povinnosti platit zálohy na daň z příjmu vyjmuta, z logiky věci, pouze ta část příjmu, která přísluší za práci, která bude vykonána ve smluvním státě.

Důvodem, proč se navrhovaná úprava neuplatní na výkon práce ve státech, s nimiž Česká republika nemá uzavřenu mezinárodní smlouvu upravující zamezení dvojímu zdanění všech druhů příjmů, která je prováděna, je to, že ve vztahu k těmto státům nedochází k zamezení dvojímu zdanění, a tudíž jak Česká republika, tak předmětný stát mají právo příjem zdanit podle svého právního řádu a není třeba zamezovat dvojímu srážení záloh na daň. Srážení záloh na daň je v těchto případech naopak žádoucí, protože může nastat situace, kdy poplatník naplní podmínky podle § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů a nebude mít povinnost podat daňové přiznání, a tudíž ani vyčíslit a zaplatit daň z příjmů. Pokud by zároveň nebyly sráženy zálohy z jeho mzdy zaměstnavatelem, vedla by souhra těchto procesních ustanovení k tomu, že by jeho příjmy nebyly v České republice vůbec zdaněny, přestože správně by zde zdaněny být měly.

Navrhovanou právní úpravou má být do zákona o daních z příjmů zaveden pojem uživatele pracovní síly. Tento pojem navazuje na pojem „uživatel“, jak je chápán zákonem č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů, a zákonem č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o zaměstnanosti“); je však navrhováno k němu doplnit upřesnění, že se jedná o uživatele pracovní síly, což navazuje na terminologii zákona o zaměstnanosti, který v této souvislosti hovoří o „pronájmu pracovní síly“. Důvodem pro toto je, aby se předešlo případné záměně uživatele pracovní síly s uživatelem ve smyslu užívacího práva podle zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů, který se již vyskytuje v současném znění zákona o daních z příjmů.

Jak je uvedeno výše, úprava navazuje na dosavadní text § 38h odst. 11 zákona o daních z příjmů, který již stanoví výjimku z povinnosti srážet zálohy v případě, že jde mzda k tíži stálé provozovny daňového rezidenta umístěné v zahraničí. I zde je však vhodné rozlišovat mezi smluvními a nesmluvními státy, neboť výjimka z povinnosti srážet zálohy je i v tomto případě odůvodněna jen tehdy, pokud je stálá provozovna umístěna ve smluvním státě, a proto se věta první upravuje tak, aby se vztahovala pouze na provozovny umístěné ve smluvních státech.