



TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI
Ekonomická fakulta



Atraktivita offshore center pro české exportní podniky

Bakalářská práce

Studijní program: B6208 – Ekonomika a management
Studijní obor: 6210R015 – Ekonomika a management mezinárodního obchodu
Autor práce: **Michal Šimon**
Vedoucí práce: Ing. Jan Ůhm, Ph.D.



ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Michal Šimon**
Osobní číslo: **E13000541**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Ekonomika a management mezinárodního obchodu**
Název tématu: **Atraktivita offshore center pro české exportní podniky**
Zadávající katedra: **Katedra ekonomické statistiky**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Současná situace daňových rájů
2. Aktivita českých firem v daňových rájích
3. Vstup fiktivní firmy do daňového ráje
4. Budoucnost daňových rájů - predikce vývoje, návrhy možných změn

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: **30 normostran**

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

DVOŘÁČEK, Jiří a Ladislav TYLL. Outsourcing a offshoring podnikatelských činností. Praha: C. H. Beck, 2010. ISBN 978-80-7400-010-2.

JURČÍK, Radek. Daňové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy. Ostrava: Key Publishing, 2015.

ISBN 978-80-7418-176-4.

MERCKAERT, Jean a Cécile NELH. Ekonomika v pohybu: nadnárodní společnosti, daňové ráje a přelétavé bohatství. Praha: Educon, 2012.

ISBN 978-80-905286-0-4.

ROBERTS, Paul Craig. The failure of laissez faire capitalism and economic dissolution of the West: towards a new economics for a full world.

Atlanta, GA: Clarity Press, 2013. ISBN 978-098-6036-255.

SOUKUP, Jindřich. Zdroje a perspektivy evropských ekonomik na počátku 21. století v kontextu soudobé globalizace. Praha: Management Press, 2015.

ISBN 978-80-7261-281-9.

Elektronická databáze článků ProQuest (knihovna.tul.cz).

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Jan Öhm, Ph.D.

Katedra ekonomické statistiky

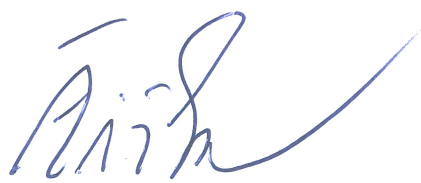
Konzultant bakalářské práce:

Ing. Aleš Kocourek, Ph.D.

Katedra ekonomie

Datum zadání bakalářské práce: **30. října 2015**

Termín odevzdání bakalářské práce: **31. května 2017**



doc. Ing. Miroslav Žížka, Ph.D.
děkan



Ing. Vladimíra Hovorková Valentová, Ph.D.
vedoucí katedry

V Liberci dne 30. října 2015

Prohlášení

Byl jsem seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé bakalářské práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li bakalářskou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědom povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Bakalářskou práci jsem vypracoval samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé bakalářské práce a konzultantem.

Současně čestně prohlašuji, že tištěná verze práce se shoduje s elektronickou verzí, vloženou do IS STAG.

Datum:

Podpis:

Anotace

Tato bakalářská práce je zaměřena na problematiku daňových rájů. Práce je pojatá především z makroekonomického hlediska, řeší tedy dopad daňových úniků na příjmy státního rozpočtu. V průběhu práce je menší část věnována mikroekonomickému pohledu – vstupu fiktivní české společnosti do daňového ráje, díky kterému jsou vyčísleny předpokládané daňové ztráty pro český státní rozpočet. Hlavním problémem, kterým se autor práce zabýval, je zhodnocení současného stavu daňových rájů, aktivit a bojů organizací či vlád jednotlivých států proti tajnůstkářským státům. Část práce je věnována návrhům na úpravu výhod pro české firmy, aby se Česká republika stala pro podnikatele daňově atraktivnější, a predikci budoucího vývoje v oblasti daňových rájů ve světě.

Klíčová slova

daňový ráj, daňová optimalizace, korupce, nadnárodní společnost, offshore země

Annotation

Attractiveness of Offshore Centres for Czech Export Companies

This bachelor thesis is focused on tax havens. The thesis includes mainly macroeconomics viewpoint, therefore it tries to solve impact of tax evasions on revenues of a state budget. The smaller part of the thesis is dedicated to a microeconomics viewpoint – an entrance of a fictitious Czech company to a tax haven. Thank to this part is an expected tax loss of the Czech state budget quantified. The main difficulty, which the author of this bachelor thesis deals with, is an evaluation of a current situation in the area of tax havens, activities and fights of organisations or governments of individual states against the secretive jurisdictions. A part of the thesis is dedicated to suggestions for the modification advantages of Czech companies in order that the Czech Republic becomes more attractive in taxes for entrepreneurs. The last part is dedicated to projection of future in the area of tax havens all over the world.

Key Words

tax haven, tax optimization, corruption, multinational corporation, offshore financial centre

Obsah

Seznam tabulek.....	9
Seznam zkratk a značek.....	10
Úvod.....	11
1 Teoretické aspekty daňových rájů.....	13
1.1 Daňové ráje.....	13
1.2 Offshoring.....	13
1.3 Globalizace.....	14
1.4 Offshore vs onshore.....	15
1.5 Důvody pro odchod.....	16
1.6 Daňové úniky a optimalizace daňové povinnosti.....	16
1.7 Mezinárodní výměna informací a korupce.....	17
2 Současná situace daňových rájů.....	21
2.1 Z historie do současnosti.....	21
2.2 Problémy spojené s daňovými ráji.....	23
2.3 Panama Papers.....	28
2.4 Aktivita českých firem v daňových rájích.....	30
3 Vstup fiktivní firmy do daňového ráje.....	34
3.1 Podmínky založení společnosti v Seychelské republice.....	34
3.2 Podmínky založení společnosti v Nizozemsku.....	36
3.3 Podmínky založení společnosti v České republice.....	38
3.4 Fiktivní firma před vstupem do daňového ráje.....	40
3.5 Fiktivní firma po vstupu do onshore země.....	41
3.6 Fiktivní firma po vstupu do offshore země.....	41
3.7 Únik firem do daňových rájů.....	42
3.8 Současné daňové a kapitálové příjmy, sazby daní.....	43
3.8.1 Současné daňové a kapitálové příjmy.....	44
3.8.2 Současné sazby daní z příjmů.....	46
3.9 Česká republika „daňovým rájem“ – současné podmínky.....	47
3.9.1 Fyzické osoby.....	47
3.9.2 Právnícké osoby.....	49
3.9.3 Investiční pobídky.....	50

3.10	Návrh na úpravu výhod pro české firmy	51
3.10.1	Česká republika daňovým rájem	52
4	Budoucnost daňových rájů	54
	Závěr	55
	Seznam použité literatury	58

Seznam tabulek

<i>Tabulka 1 - Kombinovaná sazba DPPO v zemích OECD (v % v roce 2000 a v letech 2012–2015)</i>	25
<i>Tabulka 2 - Základní sazba DPH v zemích OECD (v % v roce 2000 a letech 2012–2015)</i>	27
<i>Tabulka 3 - Počet českých společností s vlastníkem z daňového ráje v letech 2009 – 2015</i>	31
<i>Tabulka 4 - Počet společností v ČR a českých společností s vlastníkem v daňovém ráji v období 2012 – 2015</i>	32
<i>Tabulka 5 - Podmínky založení společnosti v Seychelské republice</i>	35
<i>Tabulka 6 - Podmínky založení společnosti v Nizozemsku</i>	36
<i>Tabulka 7 - Podmínky založení společnosti s ručením omezeným v České republice</i>	38
<i>Tabulka 8 - Podmínky založení akciové společnosti v České republice</i>	39
<i>Tabulka 9 - Náklady a výnosy společnosti ČEXPORT, a. s. v roce 2015</i>	40
<i>Tabulka 10 - Náklady a výnosy dceřinné společnosti ČEXPORT, a. s. v roce 2016 (využití onshore)</i>	41
<i>Tabulka 11 - Náklady a výnosy společnosti ČEXPORT, a. s. v roce 2016 (využití offshore)</i>	42
<i>Tabulka 12 – Vybrané daňové příjmy České republiky v letech 2012–2013 (v tis. Kč)</i>	44
<i>Tabulka 13 - Vybrané daňové příjmy České republiky v letech 2014–2015 (v tis. Kč)</i>	44
<i>Tabulka 14 - Vybrané kapitálové příjmy České republiky v letech 2012–2013 (v tis. Kč)</i>	45
<i>Tabulka 15 - Vybrané kapitálové příjmy České republiky v letech 2014–2015 (v tis. Kč)</i>	46
<i>Tabulka 16 - Sazba vybraných daní z příjmů v České republice v letech 2012 – 2015</i>	46
<i>Tabulka 17 - Nezdánitelné části základu daně dle § 15 ZDP</i>	48
<i>Tabulka 18 - Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů</i>	49

Seznam zkratek a značek

BV	Besloten Vennootschap
BVI	British Virgin Islands (Britské Panenské ostrovy)
CF&P	Center for Freedom and Prosperity (Centrum pro svobodu a prosperitu)
CRS	The Common Reporting Standard
DPFO	Daň z příjmů fyzických osob
DPH	Daň z přidané hodnoty
DPPO	Daň z příjmů právnických osob
FATCA	Foreign Account Tax Compliance Act
FATF	Financial Action Task Force
FSI	Financial Secrecy Index
IBC	International Business Company (Mezinárodní obchodní společnost)
ICIJ	International Consortium of Investigative Journalists (Mezinárodní konsorcium investigativních novinářů)
IMF	International Monetary Fund (Mezinárodní měnový fond)
OECD	Organization for Economic Co-operation and Development (Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj)
PZI	Přímé zahraniční investice
TI	Transparency International
USD	United States dollar (Americký dolar)
VH	Výsledek hospodaření
WB	World Bank (Světová banka)
WTO	World Trade Organization (Světová obchodní organizace)
ZD	Základ daně
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZK	Základní kapitál

Úvod

Tato bakalářská práce, zaměřená na oblast daňových rájů, je pojatá především z makroekonomického hlediska, tedy ze strany státu. Práce se tak hlavně zabývá důsledky úniku společností do daňových rájů. Téma daňových rájů si autor práce vybral kromě zájmu o tuto problematiku také z důvodu aktuálnosti tohoto tématu v posledních několika letech. Téma daňových rájů je v posledních letech značně medializováno, nicméně i nadále převládá v této oblasti spousta otazníků a tajemství pro běžnou veřejnost. Co se týče metodiky, v práci je užitá zejména metoda srovnávání. Podrobné poznání dané problematiky umožnila analýza tématu. Ta přispěla problematiku rozebrat na jednotlivé části, které se pomocí syntézy sjednotily v jeden celek. Ve většině práce je zvolena deduktivní metoda, v poslední části se pozměňuje v induktivní metodu. Kromě zmíněných metod je v práci použita také metoda historická.

Cílem práce je zjistit, zda jsou daňové ráje pro české společnosti stále atraktivní a jaký to má dopad na státní rozpočet, především na oblast příjmů státního rozpočtu. Dále je cílem zhodnotit, jak proti daňovým únikům státu (nejen Česká republika) bojují a především, jaký bude vývoj v oblasti daňových rájů a daňové optimalizace v následujících letech.

Literatura k této problematice je dostupná zejména u zahraničních autorů, českých autorů zabývajících se tímto tématem není příliš mnoho. Přesto jsou v práci použity jak české, tak zahraniční zdroje pro zajištění širšího pohledu na danou problematiku. Z českých zdrojů jsou použity hlavně údaje z databáze Bisnode, stránky české poradenské společnosti Akont a Zákon o daních z příjmů. Ze zahraničních zdrojů je čerpáno z databáze ProQuest a Springer, publikací zahraničních organizací (např. Tax Justice Network) a zpravodajského webu Guardian (v části zabývajících se úniku dat Panama Papers).

Bakalářská práce je členěna do čtyř kapitol. První kapitola vysvětluje teoretická východiska z oblasti daňových rájů. Nejvíce je v této kapitole věnováno tématu mezinárodní výměny informací a korupce, kde jsou představeny organizace bojující proti tajnůstkářským státům. Druhá kapitola se zabývá současným stavem daňových rájů, především problémům s nimi spojenými (např. daňové úniky, korupce, problematika nadnárodních společností). Tato kapitola se zabývá i nedávno uniklými daty z poradenské

společnosti Mossack Fonseca. Závěr kapitoly představuje náhled do problematiky daňových rájů z hlediska České republiky. Třetí kapitola nejprve srovnává podmínky dvou zemí – Nizozemska a Seychelské republiky s Českou republikou pro přesun sídla fiktivní české společnosti do těchto států. Na základě daňové povinnosti v jednotlivých zemích je vyčíslena předpokládaná daňová ztráta pro český státní rozpočet. Předpokládané ztráty jsou porovnány se současnými daňovými příjmy státního rozpočtu. Závěr kapitoly představuje návrhy na úpravu výhod pro české firmy, které by byly výhodné jak pro firmy, tak pro stát. Závěrečná kapitola se zaměřuje na predikci vývoje v oblasti daňových rájů.

1 Teoretické aspekty daňových rájů

Tato kapitola se zabývá teoretickými pojmy souvisejícími s daňovou optimalizací. Kromě základních informací o daňových rájích jsou zde uvedené i pojmy offshoring či v současné době často používaný pojem globalizace. Dále je zde vysvětleno dělení daňových rájů na offshore a onshore centra. Podniky se pro daňovou optimalizaci rozhodují z několika důvodů, které jsou v této kapitole podrobněji rozebrány. S daňovou optimalizací velmi souvisí i téma daňových úniků a korupce. S tím se však snaží vlády a organizace bojovat pomocí nejrůznějších projektů, především mezinárodní výměnou informací.

1.1 Daňové ráje

Pokud budeme chtít definovat daňový ráj, nenalezneme právně dokonalou a jednoznačnou definici. Za daňový ráj lze považovat takový stát, který zákony a případně uzavřenými smlouvami o zamezení dvojího zdanění umožňuje velmi nízké či žádné zdanění (zejména u daní důchodových).¹ Mezi daňové ráje se řadí i zóny volného obchodu, tranzitní zóny, svobodné přístavy, svobodné celní zóny a vývozní a dovozní (zpracovatelské) zóny.²

1.2 Offshoring

Pojem „offshoring“ byl původně spojován s daňovými ráji. Časopis Wall Street Journal v roce 2002 však definoval offshoring jako přesun některých nebo všech činností do nízkonákladových zemí (jde např. o přenesení výroby). Offshoring lze dělit do třech kategorií – průmyslový, obchodní a finanční. Průmyslový offshoring reprezentuje průmyslovou činnost domácího subjektu v zahraničí (může být spojena i s investičními pobídkami či daňovými prázdninami). Obchodní offshoring představuje obchodní činnost domácího subjektu v zahraničí (může zde čerpat určité daňové výhody). Provádí se přes obchodní organizaci, která uzavírá jednotlivé obchody. V porovnání s průmyslovým offshoringem je zřízena pouze kancelář, je tedy finančně méně náročná. Finanční offshoring tvoří vlastní finanční činnost domácího subjektu v zahraničí (společnost zde

¹ KLIMEŠOVÁ, L. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014, s. 181. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.

² DVOŘÁČEK, Jiří a Ladislav TYLL. *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností*. V Praze: C.H. Beck, 2010, s. 86. C.H. Beck pro praxi. ISBN 978-80-7400-010-2.

čerpá finančních výhod poskytovaných daňovým rájem).³ „*Offshoring lze ztotožnit s pojmem přímé zahraniční investice (PZI)*“. To znamená, že mateřská firma disponuje v zahraničním subjektu dostatečně velkým vlastnickým podílem, který ji umožňuje mít nad tímto subjektem účinnou kontrolu. Podle Mezinárodního měnového fondu získává společnost takovou kontrolu pokud vlastní minimálně 25 % podílu na ZK společnosti. Dle české legislativy stačí vlastnit minimálně 10 % pro splnění pojmu PZI.⁴

1.3 Globalizace

Vzhledem k současnému světovému vývoji plného informační revoluce a stírání hranic mezi národními státy je důležité zabývat se i globalizací. Tento termín se objevuje v 80. letech 20. století, pro sjednocování světa se začíná užívat v 90. letech. Existují tři různá pojetí globalizace. Prvním jsou tzv. „skeptikové“, kteří zdůrazňují, že je zatím nemožné dosáhnout jednotnosti fungování světové ekonomiky, neboť je svět rozdělen na tři bloky – Evropa, asijskopacifická oblast a Severní Amerika. Druhá skupina – tzv. „radikální globalisté“, kteří jsou často spojeni s organizacemi typu IMF, WB, OECD či WTO, zdůrazňují nezvratnost procesů globalizace. Podle nich se jim můžeme pouze přizpůsobit. Často v této názorové skupině bývá opomíjena nekontrolovatelná role nadnárodních korporací a jejich rostoucí vliv na mezinárodní organizace a politiku států. Třetí skupinou jsou tzv. „transformacionalisté“, kteří globalizaci považují za „*hnací sílu sociálních, politických a ekonomických změn, přetvářející moderní společnost a světový pořádek*“. Kromě globalizace můžeme také v současném světě vidět i postupující financionalizaci světa, nebo-li „*enormní nárůst váhy a moci finančního sektoru ve světovém hospodářství a šířeji v celé společnosti a ve světovém dění*“.⁵

Proti globalizaci a offshoringu argumentuje Paul Craig Roberts ve své knize. Podle něj offshoring představuje pro rozvinuté ekonomiky dramatický obrat v jejich rozvoji. Domácí hospodářství se stává méně rozvinuté a klesá poptávka po univerzitním vzdělání, a to právě díky narůstajícímu offshoringu. Hlavním důvodem offshoringu je především úspora nákladů. V Číně jsou životní náklady nízké a nabídka pracovních sil značně převyšuje

³ DVOŘÁČEK, Jiří a Ladislav TYLL. *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností*. V Praze: C.H. Beck, 2010, s. 4-6. C.H. Beck pro praxi. ISBN 978-80-7400-010-2.

⁴ Tamtéž s. 56

⁵ SOUKUP, Jindřich. *Zdroje a perspektivy evropských ekonomik na počátku 21. století v kontextu soudobé globalizace*. Praha: Management Press, 2015, s. 19-31. ISBN 978-80-7261-281-9.

poptávku. Tato nabídka pracovních sil drží mzdy na nízké úrovni. Z důvodu offshoringu nastává problém se zrušením milionů pracovních míst v rozvinutých ekonomikách, které jsou postupně přemísťovány do méně nákladných zemí. Prospěch má ta země, do které se produkce přemísť. Prospěch mají také akcionáři a vedení společnosti, které produkci offshorují. Díky nízkým nákladům na pracovní síly se zvyšuje zisk, ceny akcií a bonusy za výkonnost korporátního managementu. Doposud platilo, že nerozvinutým zemím půjčovaly peníze země bohaté. To se však nyní mění. Můžeme si to ukázat na příkladu Číny a USA. Čína získává dolary z americké závislosti na dovozu zboží a produktů pokročilých technologií, vyráběných v Číně americkými a čínskými firmami. Tyto dolary Čína používá k nákupu amerických aktiv a k půjčování dolarů zpět do USA – nákupem amerických dluhopisů.⁶

1.4 Offshore vs onshore

Daňové ráje se obecně rozlišují na dvě skupiny – offshore a onshore. Za offshore finanční centrum se považuje země, která kromě výhodného daňového systému nabízí i další příznivé podmínky pro rozvoj podnikání, např. „*kvalitní bankovní systém, kvalitní právní předpisy a spolehlivý soudní systém, rozvinutou infrastrukturu atd.*“. Mezi offshore země patří menší státy a nezávislá území. Patří sem ostrovní státy (např. Kajmanské ostrovy, Bahamy) či země nacházející se poblíž bohatých větších států (např. Lichtenštejnsko, Monako). Do druhé skupiny, tedy onshore centra, patří státy s vysokým zdaněním (např. Nizozemsko, Řecko, Irsko). Na určité ekonomické aktivity však poskytují pro investory daňové úlevy, daňové výjimky nebo daňové prázdny. To vše v zájmu svého rozvoje a přisunu finančních prostředků do státní pokladny. Česká republika je často považována za onshore centrum, díky poskytování investičních pobídek a možnosti paušálního uplatňování daňových výdajů u fyzických osob.⁷ Onshore a offshore společnosti se také liší v podmínkách, za kterých mohou obchodovat. Onshore společnost vyvíjí svou podnikatelskou činnost v určité oblasti za přesně stanovených daňových výhod či úlev.

⁶ ROBERTS, Paul Craig. The failure of laissez faire capitalism and economic dissolution of the West: towards a new economics for a full world. Atlanta, GA: Clarity Press, Inc., 2013, s. 110-114. ISBN 978-098-6036-255.

⁷ KLIMEŠOVÁ, L. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014, s. 182-184. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.

Offshore společnost však může obchodovat se všemi státy světa kromě země, v níž byla založena.⁸

1.5 Důvody pro odchod

Každá společnost má svůj individuální důvod pro odchod do daňového ráje. Tyto důvody však můžeme zobecnit a říct, že podnikatelé využívají daňových rájů především z následujících důvodů:

- **Bez daňové motivace** – veškeré aktivity v daňovém ráji nemají vliv na daňovou povinnost v domácí zemi
- **S daňovým účinkem** – operace mají vliv na daňovou povinnost v domácí zemi, v domácí zemi se často využívá dceřinné společnosti
- **Mezinárodní daňové strategie** – daňové plánování, které využívá administrativní a legislativní mezery v daňových systémech
- **Daňový podvod** – vyhýbání se daňové povinnosti (např. nepřiznané příjmy)
- **Zakrytí vlastnictví společnosti**
- **Nákup nemovitosti v České republice prostřednictvím daňového ráje** – podnikatelé nechtějí být ve veřejných dokumentech jako vlastníci
- **Bezpečné uložení peněz mimo území České republiky**
- **Hledání investičních příležitostí na světových trzích⁹**

Je důležité zmínit, že každá společnost má právo změnit sídlo své společnosti v rámci své daňové optimalizace.

1.6 Daňové úniky a optimalizace daňové povinnosti

S daňovými ráji souvisí také daňové úniky. Ty mají za následek snížení daňové povinnosti vůči státu. Mezi hlavní příčiny daňových úniků patří často se měnící legislativa, protikladné působení zákonů, vysoké daňové zatížení, atd. Daňové úniky dělíme do dvou kategorií – legální a nelegální daňové úniky. Za legální daňový únik je považováno obráté využívání možností daných zákonů (např. uplatnění veškerých výjimek a daňových úlev či

⁸ DVOŘÁČEK, Jiří a Ladislav TYLL. *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností*. V Praze: C.H. Beck, 2010, s. 86. C.H. Beck pro praxi. ISBN 978-80-7400-010-2.

⁹ Tamtéž s. 86-87

využití mezer v zákonech) za účelem vyhýbání se daňové povinnosti. Naproti tomu nelegální daňový únik jde nad rámec platné legislativy (patří sem např. zatajení určité části majetku, nepřiznání části příjmů či nadhodnocení daňových výdajů). Další formy daňových úniků mohou být účetní manipulace, nesprávné odpisování majetku či fiktivní obchody za účelem snížení daní.¹⁰ Je důležité zmínit, že „*hranice mezi legální minimalizací daně a daňovým únikem, za který již hrozí postih, nemusí být jednoznačná. Problém je v nejednoznačném výkladu některých právních předpisů.*“¹¹

1.7 Mezinárodní výměna informací a korupce

Statistické údaje o offshore finančních centrech jsou nedostatečné a těžko ověřitelné. Odhady naznačují, že daňové ráje jsou významnými hráči na světových finančních trzích: více než polovina všech mezinárodních bankovních úvěrů a přibližně jedna třetina z přímých zahraničních investic je vedena přes daňové ráje.¹²

Během posledních dvaceti let se pokusilo několik organizací pomocí nejrůznějších projektů kontrolovat činnost daňových rájů. Zatím však bez značného úspěchu.¹³ Mezi dvě hlavní nadnárodní organizace zabývající se problematikou daňových rájů patří **Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj** (OECD), která se zabývá problematikou výměny informací a **Financial Action Task Force** (FATF), která se zabývá bojem proti praní špinavých peněz.¹⁴ Mezi projekty OECD patří např. projekt proti škodlivé daňové soutěži z roku 1998, který měl pomoci větší transparentnosti a zlepšení výměny informací mezi zeměmi, radikálně snížit tajnůstkářství daňových rájů. V dubnu 2009, se skupina zemí G20 zavázala k zlepšení výměny informací s netransparentními zeměmi. Pro tento účel OECD vypracovala projekt Tax Information Exchange Agreements, tedy smlouvy o výměně

¹⁰ DVOŘÁČEK, Jiří a Ladislav TYLL. *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností*. V Praze: C.H. Beck, 2010, s. 86. C.H. Beck pro praxi. ISBN 978-80-7400-010-2.

¹¹ KLIMEŠOVÁ, L. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014, s. 48. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.

¹² The hidden trillions: Secrecy, corruption, and the offshore interface. CHRISTENSEN, John. *Crime, Law and Social Change* [online]. Springer Netherlands, 2012, s. 325-343 [vid. 2016-04-04]. ISSN 1573-0751. Dostupné z: <http://link.springer.com/article/10.1007%2Fs10611-011-9347-9>

¹³ Tamtéž

¹⁴ Offshore země (ne)rovná se praní peněz (OECD a FATF listiny). Akont [online]. 2009 [vid. 2016-04-07]. Dostupné z: http://www.akont.cz/nase-znalosti/prispevky.html/83_750-offshore-zeme-ne-rovna-se-prani-penez-oecd-a-fatf-listiny-/0

informací v daňových záležitostech.¹⁵ Přehled platných smluv České republiky lze nalézt na stránkách Ministerstva financí ČR.¹⁶ Není však žádný důkaz, zda bylo toto opatření přínosné. Nikdo totiž neověřuje ani nepostihuje skutečné uvedení do praxe. Kromě těchto smluv jsou mezi zeměmi uzavírány smlouvy OECD o zamezení dvojího zdanění. Přehled platných smluv České republiky lze opět nalézt na stránkách Ministerstva financí ČR.¹⁷ K těm nejnovějším projektům patří dohoda vypracovaná v roce 2014 organizací OECD na žádost G20 s názvem The Common Reporting Standard (CRS), která zavazuje jurisdikce k získávání informací od svých finančních institucí a automatickou výměnu těchto informací s ostatními jurisdikcemi každým rokem.¹⁸ Podle míry spolupráce při výměně daňových informací OECD rozlišuje tři skupiny zemí, které umísťuje na tzv. bílou, šedou nebo černou listinu. Do bílé listiny patří země, které plně spolupracují a aplikovaly pravidla OECD. Do šedé listiny patří země, které zatím jen přislíbily aplikovat pravidla OECD. Do černé listiny patří nespolupracující země (od dubna roku 2009 takové země dle OECD neexistují).¹⁹ Projekt **Financial Action Task Force** proti praní špinavých peněz nebyl dosud příliš efektivní, neboť většina úsilí bylo zaměřeno proti praní výnosů z pašování drog a nově ovládnání teroristických fondů. Daňovým únikům a dalších forem hospodářské kriminality nebyla věnována taková pozornost.²⁰

Americký senát schválil v roce 2010 proti daňovým únikům zákon the **Foreign Account Tax Compliance Act** (FATCA), který nutí zahraniční finanční instituce informovat americké daňové úřady o účtech amerických daňových poplatníků.²¹

¹⁵ The hidden trillions: Secrecy, corruption, and the offshore interface. CHRISTENSEN, John. *Crime, Law and Social Change* [online]. Springer Netherlands, 2012, s. 325-343 [vid. 2016-04-04]. ISSN 1573-0751. Dostupné z: <http://link.springer.com/article/10.1007%2Fs10611-011-9347-9>

¹⁶ Přehled platných dohod České republiky o výměně informací v daňových záležitostech. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 2015 [vid. 2016-04-04]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/mezinarodni-vymena-info-v-danove-oblasti/platne-smlouvy>

¹⁷ Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojímu zdanění. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 2016 [vid. 2016-04-07]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/prehled-platnych-smluv>

¹⁸ Common Reporting Standard (CRS). *OECD* [online]. 2016 [vid. 2016-04-07]. Dostupné z: <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/common-reporting-standard/>

¹⁹ Offshore země (ne)rovná se praní peněz (OECD a FATF listiny). *Akont* [online]. 2009 [vid. 2016-04-07]. Dostupné z: http://www.akont.cz/nase-znalosti/prispevky.html/83_750-offshore-zeme-ne-rovna-se-prani-penez-oecd-a-fatf-listiny-/0

²⁰ The hidden trillions: Secrecy, corruption, and the offshore interface. CHRISTENSEN, John. *Crime, Law and Social Change* [online]. Springer Netherlands, 2012, s. 325-343 [vid. 2016-04-04]. ISSN 1573-0751. Dostupné z: <http://link.springer.com/article/10.1007%2Fs10611-011-9347-9>

²¹ MERCKAERT, Jean a Cécile NELH. *Ekonomika v pohybu: nadnárodní společnosti, daňové ráje a přelétavé bohatství*. Praha: Educon, 2012, s. 50. ISBN 978-80-905286-0-4.

Transparency International (TI), organizace pro boj s korupcí, upozorňuje na roli jurisdikcí, které udržováním bankovního tajemství a nedostupnými registry podniků podporují podniky zabývající se praním špinavých peněz. TI vytváří kromě jiných analýz i Corruption Perceptions Index (Index vnímání korupce).²² V roce 2015 se Česká republika posunula z 53. na 37. místo ze 168 hodnocených zemí. Index je vytvářen na základě výsledků průzkumu respondentů (občanů i expertů), kteří hodnotí „*schopnost vládních institucí potlačovat a postihovat korupci, účinnost protikorupčních opatření, rozsah korupce v různých institucích a oblastech veřejné správy, míru transparentnosti fungování institucí a míru zneužívání veřejných funkcí a veřejných prostředků.*“²³

Tax Justice Network, celosvětová koalice výzkumníků a občanských organizací zabývající se bojem proti finančnímu tajemství a škodlivým daňovými praktikám, vytvořila Financial Secrecy Index (FSI), který hodnotí státy na základě tří faktorů: transparentnost informací o vlastnících podniků, informací o podnikatelských aktivitách a zapojení do mezinárodní soudní spolupráce proti škodlivým praktikám. Cílem tohoto indexu je zdůraznit fakt, že neprůhledný finanční trh podporuje korupční aktivity. Bylo by mylné si myslet, že netransparentní ekonomiky a ostrovní státy jsou odpojeny a vzdáleny od tradičních velkých zemí. Geograficky je mnoho daňových rájů umístěno na malých ostrovních ekonomikách, politicky a ekonomicky má však většina těchto zemí úzké vazby se zeměmi Evropské unie, Spojených států či bývalé Britské říše. Financial Secrecy Index upozorňuje na méně známé aspekty finančního utajení (např. použití offshore trustů a nadací) a zároveň zkoumá daňové ráje, které byly zařazeny organizací OECD na bílou listinu i přesto, že zachovávají tajemství, které podporují a usnadňují korupci.²⁴ V roce 2015 se v tomto indexu na prvních třech příčkách umístilo Švýcarsko, Hong Kong a USA.²⁵ Dle požadavků OECD tyto státy implementovaly standardy pro výměnu informací (mají podepsáno minimálně 12 smluv o výměně informací v daňových záležitostech nebo provedly ekvivalentní změny k zamezení dvojího zdanění se členy

²² MERCKAERT, Jean a Cécile NELH. *Ekonomika v pohybu: nadnárodní společnosti, daňové ráje a přelétavé bohatství*. Praha: Educon, 2012, s. 50. ISBN 978-80-905286-0-4.

²³ Index vnímání korupce 2015. *Transparency International ČR* [online]. 2016 [vid. 2016-04-07]. Dostupné z: <https://www.transparency.cz/cpi2015/>

²⁴ The hidden trillions: Secrecy, corruption, and the offshore interface. CHRISTENSEN, John. *Crime, Law and Social Change* [online]. Springer Netherlands, 2012, s. 325-343 [vid. 2016-04-04]. ISSN 1573-0751. Dostupné z: <http://link.springer.com/article/10.1007%2Fs10611-011-9347-9>

²⁵ TJN unveils its new Financial Secrecy Index. *Tax Justice Network* [online]. 2015 [vid. 2016-04-07]. Dostupné z: <http://www.taxjustice.net/2015/11/02/tjn-unveils-its-new-financial-secrecy-index/>

OECD²⁶), proto jsou dle OECD považovány za spolupracující země. Dle Tax Justice Network zveřejňující FSI je však pohled na tyto státy odlišný. Švýcarsko, které se na seznamu FSI umístilo na prvním místě, patří mezi tajnostkářské země např. pro pomalé schvalování důležitých zákonů o utajování informací. Navíc, i přesto, že se Švýcarsko zavázalo k dohodě OECD o automatické výměně informací CRS, začne ji aplikovat až v roce 2018 a jen s určitými vybranými zeměmi.*²⁷ Na druhou stranu právní systémy této země „neumožňují bankéřům sdělit informace podléhající bankovnímu tajemství, nejde-li prokazatelně o spáchání trestného činu (jímž vyhýbání se dani v cizím státě rozhodně není). Bankéř by se porušením bankovního tajemství totiž dopustil trestného činu a byl by souzen.“ I z tohoto důvodu je zmíněná alpská země „považována za nejstriktnější v dodržování bankovního tajemství.“²⁸ Pokud je však porušení zákona daňovým podvodem dle švýcarského práva (např. výroba falešných dokumentů), švýcarský soudce se bude řídit Konvencí právní pomoci a vyhová žádosti soudce jiné země.²⁹

* Švýcarsko si v dohodě vyjednalo výjimku – seznam zemí, se kterými mají být informace vyměňovány automaticky může být předložen později + návrh automatické výměny informací s některými zeměmi bude nejprve předložen ke schválení Federálním shromážděním. Více na <http://www.taxjustice.net/2014/11/20/switzerland-signs-automatic-info-exchange-theres-catch/>

²⁶ REYNOLDS, Bob. Tax havens may face higher barrier to 'white list' status. *Accountancy Age* [online]. 2009, s. 4-5 [vid. 2016-04-12]. ISSN 00014672. Dostupné z: <http://search.proquest.com/docview/217870978/fulltext/48456C3AB55046DFPQ/5?accountid=17116#>

²⁷ Tax Justice Network. FSI 2015: the big players, tisková zpráva [online]. 2015 [vid. 2016-04-07]. Dostupné z: <http://www.taxjustice.net/wp-content/uploads/2013/04/FSI-2015-Presser.pdf>

²⁸ Offshore země (ne)rovná se praní peněz (OECD a FATF listiny). *Akont* [online]. 2009 [vid. 2016-04-07]. Dostupné z: http://www.akont.cz/nase-znalosti/prispevky.html/83_750-offshore-zeme-ne-rovna-se-prani-penez-oecd-a-fatf-listiny-/0

²⁹ *Právní a daňové ráje: zastavme skandál* [online]. Praha: Educon, 2007, s. 6. [vid. 2016-04-12]. ISBN 978-80-254-5539-5. Dostupné z: <http://www.ceskoprotichudobe.cz/pdf/cpch-pravni-a-danove-raje.pdf>

2 Současná situace daňových rájů

Tato kapitola se zabývá aktuální situací v oblasti daňových rájů. Nejprve je několik řádků věnováno historii, dále se kapitola zabývá současným počtem daňových rájů a objemem peněz, které proudí přes daňové ráje. Další část se zabývá problémy spojené s daňovými ráji – především nedostatek informací z důvodu zachování anonymity klientů, korupce či v oblasti nadnárodních společností. Část kapitoly je také věnována nedávnému úniku informací z poradenské společnosti Mossack Fonseca s názvem Panama Papers. Kapitulu uzavírá současná situace daňových rájů z hlediska České republiky.

2.1 Z historie do současnosti

Historie daňových rájů sahá pravděpodobně až do druhého století, kdy se ve Středozezemním moři na ostrově Delos obchodovalo bez poplatků, daní a cla. To samé pokračovalo i ve středověku. Tentokrát v různých městech, přístavech či na trzích mohli občané obchodovat bez poplatků. To mělo však své limity – u měst zeměpisné, u trhů časové – výhody trvaly pouze několik dní či týdnů. Novodobá historie daňových rájů přichází ve dvacátém století. V prvním desetiletí se dostal do povědomí veřejnosti výraz „praní špinavých peněz“ v souvislosti s americkou prohibicí, od dvacátých let se postupně formují nová daňově a právně výhodná území.³⁰ Tato území zpočátku využívaly zejména bohaté rodiny z USA, např. nově vznikajících daňových rájů v Karibské oblasti. Masivně začaly společnosti využívat daňových rájů až v šedesátých letech minulého století, zejména díky liberalizaci trhu a rozvoji výpočetní techniky, která usnadňuje rychlý přesun kapitálu. FSI odhaduje, že v netransparentních jurisdikcích se v současné době nachází nezdaněný nebo minimálně daňově zatížený kapitál ve výši 21 – 32 trilionů USD³¹ a více než 60 % celkového objemu světových zdrojů tvoří objem prostředků držených nebo přímo či nepřímo kontrolovaných subjekty z daňových rájů.³² Údaje z různých zdrojů se však značně liší a nikdo přesné množství skrytých finančních prostředků neví. Bankovní tajemství jednotlivých zemí totiž nedovoluje znát přesný rozsah aktiv shromážděných na

³⁰ *Právní a daňové ráje: zastavme skandál* [online]. Praha: Educon, 2007, s. 9. [vid. 2016-04-12]. ISBN 978-80-254-5539-5. Dostupné z: <http://www.ceskoprotichudobe.cz/pdf/cpch-pravni-a-danove-raje.pdf>

³¹ *The Financial Secrecy Index* [online]. 2015 [vid. 2016-04-12]. Dostupné z: <http://www.financialsecrecyindex.com/>

³² KLIMEŠOVÁ, L. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014, s. 181. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.

těchto územích. I přesto, že jsou tato čísla bez záruky, je zřejmé, že jsou daňové ráje středem mezinárodního finančního systému.³³

Vlády daňových rájů využívají svá suverénní práva vydávat zákony a předpisy na přilákání atraktivního finančního kapitálu. Nejčastěji využívají nejrůznějších dotací, daňových úlev, preferenčních daňových režimů zaměřených na nerezidenty. Uzákoněna byla neprůhlednost, minimální regulace a slabé výměny informací. Pokud se na problém podíváme z většího úhlu, tato opatření byla zavedena z velké části jako reakce na vysoce zdaněné a nadměrně regulované země. Offshore centra byly schopny fungovat za relativní svobody.³⁴

Jak již bylo řečeno v kapitole Mezinárodní výměna informací a korupce, OECD rozlišuje země podle míry spolupráce a vytváří bílou, šedou a černou listinu spolupracujících zemí. Aktuální listinu zemí, které přislíbily spolupracovat a implementovat pravidla OECD lze nalézt na oficiálních stránkách OECD.³⁵ Kromě zmíněných seznamů organizací OECD a FATF si mnoho zemí vytváří vlastní černé listiny „daňových rájů“. Často jde v tomto případě spíše o politické důvody než o ty racionální. Jako příklad lze uvést Panamu, která dává na svoji černou listinu země, v jejichž seznamech figuruje. Některé země naopak černé listiny kopírují od jiných států – příkladem může být Mexiko, které kdysi převzalo seznam od Venezuely, ale zapomělo smazat sebe.³⁶ V současné době se dle organizace IMF ve světě nachází více než 60 jurisdikcí s výhodnými podmínkami. Ty se dělí na neautonomní (země, které jsou kontrolovány hlavními světovými finančními centry a jejich vládami), autonomní a dále země, které se specializují na nějakou skulinu v trhu. Příkladem může být **Švýcarsko**, které je první na světě ve správě majetku; **Irsko**, které se specializuje na osvobození daní z práv intelektuálního vlastnictví; **Kajmanské ostrovy**, na

³³ *Právní a daňové ráje: zastavme skandál* [online]. Praha: Educon, 2007, s. 19. [vid. 2016-04-12]. ISBN 978-80-254-5539-5. Dostupné z: <http://www.ceskokprotichudobe.cz/pdf/cpch-pravni-a-danove-raje.pdf>

³⁴ The hidden trillions: Secrecy, corruption, and the offshore interface. CHRISTENSEN, John. *Crime, Law and Social Change* [online]. Springer Netherlands, 2012, s. 325-343 [vid. 2016-04-04]. ISSN 1573-0751. Dostupné z: <http://link.springer.com/article/10.1007%2Fs10611-011-9347-9>

³⁵ Jurisdictions Committed to Improving Transparency and Establishing Effective Exchange of Information in Tax Matters. *OECD* [online]. 2016 [vid. 2016-04-10]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/countries/monaco/jurisdictionscommittedtoimprovingtransparencystablishingeffectiveexchangeofinformationintaxmatters.htm>

³⁶ Offshore země (ne)rovná se praní peněz (OECD a FATF listiny). *Akont* [online]. 2009 [vid. 2016-04-07]. Dostupné z: http://www.akont.cz/nase-znalosti/prispevky.html/83_750-offshore-zeme-ne-rovna-se-prani-penez-oecd-a-fatf-listiny-/0

kterých se nachází 80 % světových investičních fondů.³⁷ **Lucembursko** je domovem největšího počtu internetových obchodů – např. Paypal, eBay, Amazon, iTunes (skupina Apple) či Skype.³⁸

2.2 Problémy spojené s daňovými ráji

Daňové a právní ráje vytvářejí spousty problémů, které se stále nedaří vyřešit. Dle soudce Jeana de Maillard daňové ráje vytvářejí „bezprávní svět“. Tento soudce řekl, že „*bezprávní svět je ovšem svět, kde platí právo silnějšího.*“ Z toho vyplývá, že jsou daňové ráje výhodné pouze pro určité skupiny osob. Díky bankovnímu tajemství, neprůhlednosti právních struktur a nedostatku spolupráce s právními systémy jiných zemí vytváří daňové ráje **ochranu** např. pro zločince (ať už se jedná o obchod se zbraněmi či financování válek, distribuce falešných peněz, obchod s drogami, atd.). S daňovými ráji také souvisí **korupce**, která se může týkat např. osob vykonávající veřejnou funkci, ředitelů, vedoucích pracovníků či zaměstnanců soukromých i státních sektorů. Příkladem může být současný angolský prezident, který byl obviněn z korupce a praní špinavých peněz. Byl mu obstaven majetek ve výši 100 mil. USD. Výsledkem ženevského šetření byla dohoda, která obsahovala navrácení pouhých 21 mil. USD zpět Angole. Tento případ se stal v roce 2005 a tento prezident je i nadále v čele Angoly. Daňové ráje pomáhají propojovat **legální a nelegální ekonomiku**, např. pomocí korupce při rozdělování veřejných zakázek. Není však možné odhadnout část, kterou tvoří nelegální transakce. Většina uložených peněz je legálních (např. investiční fondy, fondy důchodového pojištění) – ty však hledají výhody nízkých nebo žádných daní. Některé státy (např. Panama, Libérie, Bahamy, Malta či Kypr) umožňují snadnou **registraci zahraničních lodí**, navíc jim nabízí několik výhod – např. malé či žádné zdanění, slabá bezpečnostní pravidla a směrnice na ochranu životního prostředí, minimum kontrol, atd.³⁹ Současným největším problémem jsou však **nadnárodní společnosti**, které využívají daňových rájů ve velkém. Ve většině evropských zemí neexistuje způsob, jak by se občan či akcionář dostal k informacím o dceřinných společnostech nadnárodních firem (např. společnost Tesco se sídlem ve Velké Británii

³⁷ *Právní a daňové ráje: zastavme skandál* [online]. Praha: Educon, 2007, s. 18-19. [vid. 2016-04-12]. ISBN 978-80-254-5539-5. Dostupné z: <http://www.ceskoprotichudobe.cz/pdf/cpch-pravni-a-danove-raje.pdf>

³⁸ MERCKAERT, Jean a Cécile NELH. *Ekonomika v pohybu: nadnárodní společnosti, daňové ráje a přelétavé bohatství*. Praha: Educon, 2012, s. 22. ISBN 978-80-905286-0-4.

³⁹ *Právní a daňové ráje: zastavme skandál* [online]. Praha: Educon, 2007, s. 10-18. [vid. 2016-04-12]. ISBN 978-80-254-5539-5. Dostupné z: <http://www.ceskoprotichudobe.cz/pdf/cpch-pravni-a-danove-raje.pdf>

uvádí pouze „hlavní dceřinné společnosti“ – z toho 26 % z nich v daňových rájích).⁴⁰ Většinou jde o důkladně promyšlené systémy mateřských a dceřinných společností, přes které se přesouvají zisky a snižuje se tak daňová povinnost v jednotlivých zemích. Dle OECD probíhá 60 % světového obchodu prostřednictvím dceřinných společností nadnárodních společností. Příkladem může být zkrachování společnosti Enron v roce 2001, která skrývala ztrátu a část dluhů pomocí daňových rájů – vytvořila 600 poboček na Kajmanských ostrovech a 160 na ostrovech Turks a Caicos. Důležité je zmínit, že daňové ráje nejsou původcem těchto skandálů, staly se však nejdůležitějším nástrojem pro jejich vytváření. *„Důsledkem daňových podvodů je samozřejmě snížení rozpočtových příjmů, a to v bohatých i chudých zemích.“* Závislost vlád nejchudších zemí na zahraničních financích se zvyšuje (pomoc, investice, zadlužení), trápí však i vyspělé země (v USA odhadují daňové ztráty na 300 mil. USD). Státy jsou tak nuceny ke zvyšování daní z příjmů zaměstnanců či ke zvyšování sazeb nepřímých daní (viz tabulka č. 2). Daňové podvody tak hradí ti, co nechtějí nebo nemohou podvádět a jak již bylo řečeno projevuje se to také snížením veřejných výdajů.⁴¹

Následující tabulky č. 1 a 2 zobrazují srovnání sazeb daně z příjmů právnických osob (DPPO) a daně z přidané hodnoty (DPH) v zemích OECD od roku 2000. Z tabulek vyplývá, že sazba DPPO se ve většině států znatelně snížila a naopak sazba DPH se ve více než polovině zemí OECD zvýšila. Vlády se snaží snížením DPPO zlepšit podmínky pro podnikání a omezit přesun sídel společností do daňových rájů a naopak nepřímé daně vlády zvyšují, neboť je to jeden z nejlehčích způsobů, jak naplnit státní pokladnu.

⁴⁰ MERCKAERT, Jean a Cécile NELH. *Ekonomika v pohybu: nadnárodní společnosti, daňové ráje a přelétavé bohatství*. Praha: Educon, 2012, s. 10-19. ISBN 978-80-905286-0-4.

⁴¹ *Právní a daňové ráje: zastavme skandál* [online]. Praha: Educon, 2007, s. 13-15. [vid. 2016-04-12]. ISBN 978-80-254-5539-5. Dostupné z: <http://www.ceskoprotichudobe.cz/pdf/cpch-pravni-a-danove-raje.pdf>

Tabulka 1 - Kombinovaná sazba DPPO v zemích OECD (v % v roce 2000 a v letech 2012–2015)

Země	2000	2012	2013	2014	2015	změna daňové zátěže 2000–2015
Německo	52.03	30.18	30.18	30.18	30.18	-21.85
Kanada	42.43	26.10	26.30	26.30	26.30	-16.13
Řecko	40.00	20.00	26.00	26.00	26.00	-14.00
Turecko	33.00	20.00	20.00	20.00	20.00	-13.00
Česká republika	31.00	19.00	19.00	19.00	19.00	-12.00
Irsko	24.00	12.50	12.50	12.50	12.50	-11.50
Polsko	30.00	19.00	19.00	19.00	19.00	-11.00
Island	30.00	20.00	20.00	20.00	20.00	-10.00
Spojené království	30.00	24.00	23.00	21.00	20.00	-10.00
Nizozemsko	35.00	25.00	25.00	25.00	25.00	-10.00
Izrael	36.00	25.00	25.00	26.50	26.50	-9.50
Itálie	37.00	27.50	27.50	27.50	27.50	-9.50
Finsko	29.00	24.50	24.50	20.00	20.00	-9.00
Rakousko	34.00	25.00	25.00	25.00	25.00	-9.00
Japonsko	40.87	39.54	36.99	36.99	32.11	-8.76
Dánsko	32.00	25.00	25.00	24.50	23.50	-8.50
Lucembursko	37.45	28.80	29.22	29.22	29.22	-8.23
Slovinsko	25.00	18.00	17.00	17.00	17.00	-8.00
Slovenská republika	29.00	19.00	23.00	22.00	22.00	-7.00
Španělsko	35.00	30.00	30.00	30.00	28.00	-7.00
Jižní Korea	30.80	24.20	24.20	24.20	24.20	-6.60
Belgie	40.17	33.99	33.99	33.99	33.99	-6.18
Estonsko	26.00	21.00	21.00	21.00	20.00	-6.00
Švédsko	28.00	26.30	22.00	22.00	22.00	-6.00
Portugalsko	35.20	31.50	31.50	31.50	29.50	-5.70
Nový Zéland	33.00	28.00	28.00	28.00	28.00	-5.00
Mexiko	35.00	30.00	30.00	30.00	30.00	-5.00
Austrálie	34.00	30.00	30.00	30.00	30.00	-4.00
Švýcarsko	24.93	21.17	21.15	21.15	21.15	-3.78
Francie	37.76	34.43	34.43	34.43	34.43	-3.33
Norsko	28.00	28.00	28.00	27.00	27.00	-1.00
Spojené státy americké	39.34	39.13	39.05	39.08	39.00	-0.34
Maďarsko	18.00	19.00	19.00	19.00	19.00	1.00
Chile	15.00	20.00	20.00	21.00	22.50	7.50

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z OECD⁴²

⁴² OECD Tax Database. *OECD* [online]. 2015 [vid. 2016-04-26]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/tax-database.htm>

Tabulka č. 1 ukazuje změnu kombinované sazby DPPO v zemích OECD od roku 2000 do roku 2015. Pro větší přehlednost je uveden pouze rok 2000 a období let 2012 – 2015. Kombinovaná sazba daně představuje součet centrální sazby daně a místních (regionálních) daní či poplatků. Ve většině zemí je centrální sazba totožná s kombinovanou (např. Česká republika)⁴³, avšak např. Německo v roce 2015 uplatňovalo centrální sazbu daně 15.83 %, zbytek tvořily místní daně a poplatky. Stejný příklad je ve Švýcarsku, které v roce 2015 uplatňovalo centrální sazbu 8.5 %, větší část tvoří místní daně a poplatky. Je důležité upozornit, že místní daně a poplatky se v jednotlivých regionech dané země liší, tzn. kombinovaná sazba daně uváděná v tabulce může být v jednotlivých regionech daného státu vyšší, v některých nižší (nejedná se však o znatelné rozdíly). Jednotlivé země jsou v tabulce seřazeny v pořadí od země s nejméně snížením kombinované sazby DPPO od roku 2000. Z tabulky vyplývá, že za 15 let se nejvíce snížila DPPO v Německu, Kanadě a Řecku (zde však došlo v roce 2013 k navýšení o 6 %). Česká republika se umístila na 5. místě se snížením DPPO o 12% za posledních 15 let. Zvýrazněné země Irsko, Slovinsko, ČR, Polsko a Maďarsko uplatňují nejnižší DPPO ze všech zemí OECD. Pouze ve dvou zemích OECD (Maďarsko a Chile) se DPPO v porovnání v letech 2000 – 2015 zvýšila.

Tabulka č. 2 na následující straně ukazuje změnu základní sazby DPH v zemích OECD od roku 2000 do roku 2015. Pro větší přehlednost je opět uveden pouze rok 2000 a období let 2012 – 2015. Tabulka nezobrazuje snížené sazby DPH (uplatňuje většina zemí OECD) a specifické regionální sazby (uplatňuje Francie, Kanada, Portugalsko, Rakousko, Řecko, a Španělsko). Jednotlivé země jsou v tabulce seřazeny v pořadí od země s nejméně snížením DPH od roku 2000. Z tabulky vyplývá, že za 15 let se DPH snížilo pouze v 5 zemích OECD (na Slovensku, v Kanadě, České republice, ve Francii a na Islandu). Ve většině zemí se DPH zvýšilo, nejvíce v Portugalsku, Řecku a Španělsku. V několika státech se dokonce DPH nezměnilo. Ve zvýrazněných zemích (Kanada, Švýcarsko a Japonsko) je uplatňováno nejnižší DPH.

⁴³ Sazba daně z příjmů právnických osob ve světě klesá. *Mzdová praxe* [online]. 2009 [vid. 2016-04-26]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d7976v10629-sazba-dane-z-prijmu-pravnickych-osob-ve-svete-klesa/>

Tabulka 2 - Základní sazba DPH v zemích OECD (v % v roce 2000 a letech 2012–2015)

Země	2000	2012	2013	2014	2015	změna daňové zátěže 2000–2015
Slovenská republika	23.00	20.00	20.00	20.00	20.00	-3.00
Kanada	7.00	5.00	5.00	5.00	5.00	-2.00
Česká republika	22.00	20.00	21.00	21.00	21.00	-1.00
Francie	20.60	19.60	19.60	20.00	20.00	-0.60
Island	24.50	25.50	25.50	25.50	24.00	-0.50
Jižní Korea	10.00	10.00	10.00	10.00	10.00	0.00
Rakousko	20.00	20.00	20.00	20.00	20.00	0.00
Belgie	21.00	21.00	21.00	21.00	21.00	0.00
Dánsko	25.00	25.00	25.00	25.00	25.00	0.00
Švédsko	25.00	25.00	25.00	25.00	25.00	0.00
Švýcarsko	7.50	8.00	8.00	8.00	8.00	0.50
Mexiko	15.00	16.00	16.00	16.00	16.00	1.00
Izrael	17.00	16.00	17.00	17.00	18.00	1.00
Turecko	17.00	18.00	18.00	18.00	18.00	1.00
Chile	18.00	19.00	19.00	19.00	19.00	1.00
Polsko	22.00	23.00	23.00	23.00	23.00	1.00
Lucembursko	15.00	15.00	15.00	15.00	17.00	2.00
Estonsko	18.00	20.00	20.00	20.00	20.00	2.00
Itálie	20.00	21.00	21.00	22.00	22.00	2.00
Irsko	21.00	23.00	23.00	23.00	23.00	2.00
Finsko	22.00	23.00	24.00	24.00	24.00	2.00
Norsko	23.00	25.00	25.00	25.00	25.00	2.00
Maďarsko	25.00	27.00	27.00	27.00	27.00	2.00
Nový Zéland	12.50	15.00	15.00	15.00	15.00	2.50
Spojené království	17.50	20.00	20.00	20.00	20.00	2.50
Japonsko	5.00	5.00	5.00	5.00	8.00	3.00
Německo	16.00	19.00	19.00	19.00	19.00	3.00
Slovinsko	19.00	20.00	20.00	22.00	22.00	3.00
Nizozemsko	17.50	19.00	21.00	21.00	21.00	3.50
Španělsko	16.00	18.00	21.00	21.00	21.00	5.00
Řecko	18.00	23.00	23.00	23.00	23.00	5.00
Portugalsko	17.00	23.00	23.00	23.00	23.00	6.00
Austrálie	*	10.00	10.00	10.00	10.00	-
Spojené státy americké**	-	-	-	-	-	-

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z OECD (údaje vždy k 1. 1. daného roku)⁴⁴

* V Austrálii bylo DPH zavedeno v průběhu roku 2000 (místo původní daně z prodeje)

⁴⁴ OECD Tax Database. *OECD* [online]. 2015 [vid. 2016-04-26]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/tax-database.htm>

** V USA neexistuje DPH, ale daň z prodeje (sazba se liší v jednotlivých státech, nejvyšší sazba 7.5 % je v Kalifornii)

Některé studie dokonce uvádějí další problémy spojené s daňovými ráji. Daňové ráje mohou značně ovlivňovat ekonomické statistiky. Příkladem mohou být Britské Panenské ostrovy (BVI), které se umístily na prvním místě ve výši mezinárodních investic v přepočtu na obyvatele (teoreticky každý obyvatel souostroví BVI ročně investuje 589 000 eur v deseti ekonomicky nejsilnějších zemích světa).⁴⁵ Jiným příkladem může být ostrov Mauricius, který využívají Indové pro reinvestování svých prostředků bez zdanění ve své domovské zemi. Mauricius je tak nyní největším globálním investorem v Indii, s podílem 36 % (druhým je Singapur s 11.7 %).⁴⁶ Světová banka každoročně vydává zprávu Doing Business, kde hodnotí země dle příznivosti podnikání. Jedním z klíčových faktorů v hodnocení je podniková daň. Na prvních příčkách se pravidelně umisťují daňové ráje. V roce 2015 se umístil na prvním místě Singapur.⁴⁷

2.3 Panama Papers

Na začátku dubna roku 2016 unikly informace z databáze čtvrté největší offshorové právní společnosti na světě Mossack Fonseca se sídlem v Panamě. Společnost Mossack Fonseca pomáhá založit a spravovat offshore společnosti např. na Britských Panenských ostrovech, k tomu jim stačí pouze každoroční poplatek. Celkem uniklo přes jedenáct milionů dokumentů (z období od roku 1977 do konce roku 2015), čímž se jedná o jeden z největších úniků dat vůbec. Uniklé dokumenty ukazují, jak funguje současný globální finanční systém a jak daňové ráje připravují národní státy o příjmy z daní. Z uniklých informací vyplývá, že do problému daňových rájů je zapleteno spousta významných osobností a politiků. Neznamená to však, že každý, kdo se objeví na seznamu, porušuje zákony. Většina z nich pouze využívá chytře nastavených pravidel pro daňovou optimalizaci. V databázi bylo nalezeno 143 jmen světových politiků, jejich rodinných příslušníků či blízkých přátel. Mezi nimi je např. blízký přítel Vladimíra Putina, prezident Ukrajiny Petro Porošenko či islandský premiér Sigmundur Davíð Gunnlaugsson, který

⁴⁵ MERCKAERT, Jean a Cécile NELH. *Ekonomika v pohybu: nadnárodní společnosti, daňové ráje a přelétavé bohatství*. Praha: Educon, 2012, s. 10-19. ISBN 978-80-905286-0-4.

⁴⁶ Indie: Zahraniční obchod a investice: Investice - přímé zahraniční investice v teritoriu. *BusinessInfo.cz* [online]. 2015 [vid. 2016-04-12]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/indie-zahranicni-obchod-a-investice-18275.html#sec5>

⁴⁷ Economy Rankings. *Doing Business* [online]. 2015 [vid. 2016-04-12]. Dostupné z: <http://www.doingbusiness.org/rankings>

po této aféře okamžitě rezignoval. V seznamech se objevil i otec současného premiéra Spojeného království Davida Camerona, který založil na Bahamách investiční fond.⁴⁸

Mezi uniklými daty je údajně i 250 tisíc dokumentů týkajících se českých občanů nebo cizinců podnikajících v Česku. Offshore služby využívají především majitelé solárních elektráren, developeri, obchodníci s diamanty, majitelé IT firem, lidé, kteří zbohatli díky privatizaci, stíhaní mafíáni či lidé napojeni na politiku.⁴⁹ České centrum pro investigativní žurnalistiku, které má jako jediný přístup k těmto dokumentům, však nemůže zanalyzovat veškeré dokumenty během pár dní či týdnů. Proto Mezinárodní konsorcium investigativních novinářů (ICIJ), které vlastní veškerá data, umožní přístup k dokumentům i dalším lidem, aby se analýza urychlila. Avšak podle Pavly Holcové „*se k tomu chystá nejdřív za půl roku.*“⁵⁰

Vyhýbání se daním je pro mnohé nemorální aktivitou. Každý má však na téma daňových rájů a daňové optimalizace jiný názor. Americká nezisková organizace Centrum pro svobodu a prosperitu (CF&P) například propaguje daňovou konkurenci. Hlavním nepřítelem této organizace je G20 či OECD – „*banda bláznivých evropských socialistů*“, prohlásil jeden ze zakladatelů CF&P Daniel J. Mitchell.⁵¹ Jak již bylo řečeno, organizace G20 či OECD se snaží proti daňovým rájům bojovat. Proti nim stojí nespočet organizací či lobbistů, kteří se snaží (a často se jim daří) u vlád prosadit své názory. Názory politiků na daňové ráje se často shodují – mnoho z nich je proti a usilují o větší transparentnost. Nicméně ve skutečnosti se často děje pravý opak. Premiér Spojeného království David Cameron po kauze Panama Papers navrhuje vydat centrální registr skutečných vlastníků. Prezident Spojených států Barack Obama vyzývá k mezinárodní daňové reformě. Je však otázkou, zda se tentokrát po úniku dat Panama Papers opravdu něco změní či nikoliv, neboť politici o změnách hovoří v posledních letech celkem pravidelně, nicméně dosud nejsou vidět výrazné výsledky jejich snah.

⁴⁸ HARDING, Luke. What are the Panama Papers? A guide to history's biggest data leak. *The Guardian*[online]. 2016 [vid. 2016-04-13]. Dostupné z: <http://www.theguardian.com/news/2016/apr/03/what-you-need-to-know-about-the-panama-papers>

⁴⁹ HOLCOVÁ, Pavla. Panama Papers. *České centrum pro investigativní žurnalistiku* [online]. 2016 [vid. 2016-04-14]. Dostupné z: <https://www.investigace.cz/panamapapers/>

⁵⁰ ŠVEHLA, Marek. Panama Papers: Něco prý vybuchlo. *Respekt* [online]. 2016 [vid. 2016-04-13]. Dostupné z: <http://www.respekt.cz/politika/panama-papers-neco-pry-vybuchlo>

⁵¹ HARDING, Luke. Mossack Fonseca: inside the firm that helps the super-rich hide their money. *The Guardian* [online]. 2016 [vid. 2016-04-13]. Dostupné z: <http://www.theguardian.com/news/2016/apr/08/mossack-fonseca-law-firm-hide-money-panama-papers>

2.4 Aktivita českých firem v daňových rájích

Následující tabulka č. 3 ukazuje, jak se mění počet českých společností s vlastníkem z daňového ráje v letech 2009 – 2015. Většina zemí, které využívají české společnosti patří dle OECD do šedé listiny, tedy do listiny zemí, které se zavázaly k implementaci standardů pro výměnu informací. Z tabulky lze vyčíst, že zájem o jednotlivé země se v jednotlivých letech znatelně mění, a to především na základě úprav legislativy jednotlivých států. Největší procentuální přírůstek je na Marshallových ostrovech, následuje Seychelská republika a Malta. Největší procentuální úbytek zaznamenaly Kajmanské ostrovy, ostrov Jersey a Bermudské ostrovy. Znatelný úbytek, ať v absolutních číslech, tak procentuálně zažívá i Lichtenštejnsko, Lucembursko a Nizozemí.

Jak je patrné z celkového součtu v tabulce č. 3, zájem o daňové ráje neustále roste, meziroční změna však naznačuje volatilní trend. Do roku 2012 se počet českých společností s vlastníkem z daňového ráje neustále zvyšoval, po roce 2012 se však zájem znatelně snížil, nýbrž mezi lety 2014 – 2015 se opět nepatrně zvýšil. Podnikatele láká především možnost anonymního vlastnictví, snížení daňové zátěže a ochrany majetku. V případě offshore zemí (např. Seychelská republika) je hlavní výhodou především anonymita, neboť úřadům často stačí znát pouze název firmy a adresu poštovní schránky. U onshore zemí si můžeme např. všimnout narůstající popularity Kypru. Kypr uplatňuje pouze 10% DPPO a nezdaňuje příjmy z obchodu s cennými papíry, dividend či z prodeje obchodních podílů. Díky těmto výhodám mohou české společnosti značně snížit svou daňovou povinnost.⁵²

⁵² Důvody odchodu firem do zahraničí: Anonymita, daně, ochrana investic. *Akont* [online]. 2012 [vid. 2016-04-14]. Dostupné z: http://www.akont.cz/nase-znalosti/prispevky.html/83_122-duvody-odchodu-firem-do-zahranici:-anonymita-dane-ochrana-investic

Tabulka 3 - Počet českých společností s vlastníkem z daňového ráje v letech 2009 – 2015

Země	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Změna 2009 – 2015
Bahamy	33	35	35	39	39	42	41	24%
Belize	77	83	94	118	145	161	194	152%
Bermudské ostrovy	6	5	5	7	7	5	5	-17%
Britské Pan. ostrovy	424	422	438	455	453	452	433	2%
Gibraltar	70	66	66	74	74	75	72	3%
Guernsey (GB)	26	28	29	30	29	28	31	19%
Hongkong	49	59	69	80	91	102	97	98%
Jersey (GB)	58	59	59	57	56	43	43	-26%
Kajmanské ostrovy	33	32	38	37	33	30	20	-39%
Kypr	1 411	1 550	1 705	1 904	2 018	2 097	2 151	52%
Lichtenštejnsko	262	245	255	261	237	226	225	-14%
Lucembursko	1 241	1 254	1 192	1 173	1 144	1 120	1 068	-14%
Malta	82	92	102	122	149	177	223	172%
Monako	48	64	54	51	60	72	61	27%
Marshallovy ostrovy	5	5	5	14	31	55	90	1700%
Nizozemské Antily	13	14	15	16	15	15	17	31%
Nizozemí	4 551	4 519	4 501	4 443	4 368	4 208	4 194	-8%
Panama	162	170	190	199	216	243	247	52%
Ostrov Man	35	35	34	35	33	40	39	11%
Seychelská republika	262	330	414	512	717	827	886	238%
Spojené arabské emiráty	162	184	214	225	255	270	292	80%
Spojené státy americké	2 545	2 635	2 750	2 903	2 939	2 959	2 990	17%
Celkem*	11 555	11 886	12 264	12 755	13 109	13 247	13 419	16%
Meziroční změna	-	331	378	491	354	138	172	-

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z Bisnode⁵³ a⁵⁴

* Celkový součet v letech 2009 – 2012 se liší od údajů z Bisnode.

I přesto, že ve statistikách počet společností s vlastníkem z daňového ráje rok od roku neustále roste, podíl společností kontrolovaných z daňového ráje procentuálně klesá. Jak můžeme vidět v tabulce č. 4, vzniká tedy více nových společností v České republice než

⁵³ Zájem o daňové ráje opět na vzestupu. *Bisnode* [online]. 2015 [vid. 2016-04-14]. Dostupné z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/zajem-o-danove-raje-opet-na-vzestupu/>

⁵⁴ Boji proti daňovým rájům se nedaří. *Bisnode* [online]. 2016 [vid. 2016-04-14]. Dostupné z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/boji-proti-danovym-rajum-se-nedari/>

jich odchází do daňových rájů. Snižování podílu firem, kontrolovaných z daňového ráje, nesouvisí však příliš s efektivním bojem proti daňovým rájům, nýbrž se znatelným vznikem nových firem na českém území.

Tabulka č. 4 zobrazuje počet kapitálových společností v České republice v porovnání s počtem českých společností s vlastníkem z daňového ráje. V tabulce nejsou zahrnuty osobní společnosti, družstva či OSVČ. Jak je patrné, v období let 2012 – 2015 počet kapitálových společností neustále roste, zejména společností s ručením omezeným. Kromě jiných faktorů tomu jistě pomohlo snížení požadavku na základní kapitál v roce 2014, který nyní činí jen 1 Kč.

Tabulka 4 - Počet společností v ČR a českých společností s vlastníkem v daňovém ráji v období 2012 – 2015

	2012	2013	2014	2015
Společnosti s ručením omezeným celkem	348 334	366 432	385 979	405 410
Akciové společnosti celkem	24 937	25 120	25 372	25 582
Kapitálových společností celkem	373 271	391 552	411 351	430 992
Počet českých společností s vlastníkem z daňového ráje	12 755	13 109	13 247	13 419
Podíl společností kontrolovaných z daňového ráje	3.4%	3.3%	3.2%	3.1%

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z Bisnode⁵⁵ a⁵⁶

Dle analýzy společnosti Bisnode je v českých společnostech základní kapitál pocházející z daňových rájů v hodnotě cca 430 mld. Kč, což odpovídá 16 % základního kapitálu v českých společnostech. Z těchto 430 mld. Kč pochází 90.1 % z onshore destinací (dominuje zde především Nizozemsko s více než 50 %, následuje Lucembursko a Kypr), 6.7 % na USA a 3.2 % na offshore země.⁵⁷

Ve světě se bojem proti praní špinavých peněz zabývají organizace OECD či FATF, v České republice existují dvě instituce – **Finanční analytický útvar Ministerstva financí**

⁵⁵ V ČR loni vzniklo 26 953 nových firem, nejvíce od roku 2007. *Bisnode* [online]. 2016 [vid. 2016-03-21]. Dostupné z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/v-cr-loni-vzniklo-26953-novych-firem-nejvice-od-roku-2007/>

⁵⁶ Boji proti daňovým rájům se nedaří. *Bisnode* [online]. 2016 [vid. 2016-04-14]. Dostupné z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/boji-proti-danovym-rajum-se-nedari/>

⁵⁷ 16 % základního kapitálu v českých firmách pochází z daňových rájů. *Bisnode* [online]. 2015 [vid. 2016-04-14]. Dostupné z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/16-procent-zakladniho-kapitalu-v-ceskych-firmach-pochazi-z-danovych-rajum/>

ČR a Útvar odhalování korupce a finanční kriminality. Kromě státních institucí vznikly v České republice i další organizace zabývající se bojem proti korupci. Mezi ně patří např. nadace, kterou založili Karel Janeček, Stanislav Bernard a Jan Kraus s názvem **Nadační fond pro boj proti korupci**. Zákon č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu se zabývá legalizací výnosů z trestné činnosti, tedy praním špinavých peněz.⁵⁸ V rámci boje proti úniku daní Česká republika uplatňuje na rezidenty České republiky dle § 36 odst. (1), písm. c) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů **35% srážkovou daň** na mezinárodní finanční transakce. Tato daň je uvalena na příjmy ze zdrojů na území ČR vyplácené ve prospěch nerezidentních subjektů. Týká se to tedy poplatníků, které nejsou daňovými rezidenty jiného členského státu EU, Evropského hospodářského prostoru a třetího státu nebo jurisdikce, se kterou má uzavřenou smlouvu o zamezení dvojího zdanění, smlouvu o výměně daňových informací či úmluvu o vzájemné správní pomoci v daňových záležitostech.⁵⁹

⁵⁸ KLIMEŠOVÁ, L. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014, s. 200. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.

⁵⁹ Zákon o daních z příjmů - č. 586/1992 Sb.: ČÁST TŘETÍ - SPOLEČNÁ USTANOVENÍ. *Zákony pro lidi* [online]. 2016 [vid. 2016-04-15]. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586#cast3>

3 Vstup fiktivní firmy do daňového ráje

Tato kapitola se zabývá analýzou vstupu fiktivní české společnosti do daňového ráje, kapitola nabízí porovnání podnikání ze tří zemí – České republiky, Seychelské republiky (nejoblíbenější offshore země pro české firmy) a Nizozemska (nejoblíbenější onshore země). Každá země má své specifické podmínky a často nabízí výhody jen pro vybrané druhy podnikání. Kromě srovnání podmínek pro založení společnosti ve zmíněných třech zemích, je na příkladu fiktivní firmy vyčíslena daňová povinnost a zároveň dopad na Českou republiku. Společně s počtem českých společností s vlastníkem z daňového ráje a fiktivní firmou je vyčíslen možný dopad na celkové daňové příjmy České republiky. K těmto předpokládaným údajům jsou uvedeny i skutečné daňové a kapitálové příjmy a sazby daní za poslední 4 roky. Na závěr jsou uvedeny návrhy na úpravu výhod pro české společnosti a návrh změny České republiky v daňový ráj. K těmto údajům jsou uvedeny i současné daňové výhody České republiky.

3.1 Podmínky založení společnosti v Seychelské republice

Pro porovnání nabízených podmínek Seychelské republiky pro zahraniční společnosti je zmíněna seychelská mezinárodní obchodní společnost. Tato forma podnikání je v Seychelské republice zároveň nejčastěji využívanou společností pro offshore podnikání. Vzhledem k tomu, že ostatní společnosti jsou zdaněny vyšší sazbou daně či vyžadují vyšší licenční poplatek vládě, nejsou do tohoto srovnání zahrnuty.

Tabulka 5 - Podmínky založení společnosti v Seychelské republice

Seychelská republika	
Právní forma společnosti	Mezinárodní obchodní společnost (IBC)
Legislativa	The International Business Companies Act 1994
Smlouva o zamezení dvojího zdanění s ČR	Ne
Základní kapitál	Není stanovena minimální výše
Licenční poplatek vládě (roční)	\$100
Akcionáři	Min. 1, může být nerezident
Jednatelé	Min. 1, může být nerezident
Daň z příjmů právnických osob	0 % (teritoriální způsob zdanění) *
Veřejně dostupné záznamy o vlastníkovi	Ne
Vedení účetnictví	Povinné (účetní závěrka se nepodává)
Audit	Nepovinný
Doba založení	Do 3 dnů

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z Seychellesoffshore.com⁶⁰ a Ioffshore.cz⁶¹

* zdaněny jsou pouze příjmy plynoucí ze zdrojů nacházejících se na území Seychelské republiky

Jak je patrné z tabulky č. 5, legislativa se řídí zákonem o obchodních společnostech z roku 1994. Jako s většinou offshore zemí, smlouva s Českou republikou o zamezení dvojího zdanění dosud nebyla vyjednána. Jednatelům může být fyzická i právnická osoba jakékoli národnosti, která nemusí být na Seychelách rezidentem. Mezinárodní společnosti jsou osvobozeny od zdanění svých zahraničních příjmů, kapitálových zisků, darů i majetku. Povinností je pouze každoroční úhrada licenčního poplatku vládě. IBC jsou také osvobozeny od srážkové daně při výplatě dividend, úroků či licenčních poplatků. Díky tomu, že registr firem není veřejně přístupný a seznam akcionářů se neuchovává, zajišťují Seychelské společnosti vysoký stupeň anonymity. Společnosti musí vést účetnictví a musí poskytovat informace o místě jeho archivace, které může být kdekoliv na světě.⁶² Povoleno je velké množství druhů akcií – „*akcie na jméno, akcie bez nominální hodnoty, prioritní akcie, splatitelné akcie a akcie s hlasovacím právem, nebo bez něj.*“⁶³

⁶⁰ International Business Company (IBC) - Seychelles offshore IBC company. *Seychelles offshore company formations* [online]. [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <https://www.seychellesoffshore.com/seychelles-ibc-company.php>

⁶¹ Seychelská republika. *ioffshore.cz* [online]. [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.ioffshore.cz/offshore-spolecnosti/seychelska-republika>

⁶² Tamtéž

⁶³ Seychely. *Akont* [online]. [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/seychely.html>

Pokud chtějí společnosti těchto výhod čerpat, musejí splnit určené podmínky. Zakázáno je obchodovat s rezidenty či být vlastníky nemovitého majetku na Seychelách. Zakázáno je podnikat v oblastech bankovníctví, pojišťovnictví, zajištění, správy fondů, správy aktiv a jiných činností souvisejících s těmito oblastmi.⁶⁴

3.2 Podmínky založení společnosti v Nizozemsku

Pro porovnání nabízených podmínek Nizozemska pro zahraniční společnosti je zmíněna nizozemská Besloten Vennotschap. Tato forma podnikání je v Nizozemsku jednou z nejčastěji využívanou společností pro podnikání. Vzhledem k tomu, že ostatní právní formy společností mají v podmínkách vyšší minimální základní kapitál, nejsou do tohoto srovnání zahrnuty.

Tabulka 6 - Podmínky založení společnosti v Nizozemsku

Nizozemsko	
Právní forma společnosti	Besloten Vennootschap (BV)
Legislativa	Burgerlijk Wetboek 1992
Smlouva o zamezení dvojího zdanění s ČR	Ano
Základní kapitál	€ 0.01
Licenční poplatek vládě (roční)	Ne
Akcionáři	Min. 1, může být nerezident
Jednatelé	Min. 1, může být nerezident
Daň z příjmů právnických osob	20 % a 25 %
Veřejně dostupné záznamy o vlastníkov	Ano
Vedení účetnictví	Ano
Audit	Ano
Doba založení	cca 10 dnů

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z Meriglobe.com⁶⁵ a Businessinfo.cz⁶⁶

⁶⁴ Seychely. Akont [online]. [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/sevchely.html>

⁶⁵ Nizozemsko. Meriglobe / Advisory House [online]. [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.meriglobe.com/cs/cs/podnikani-v-zahranici/zalozeni-onshore-spolecnosti/holandsko/>

⁶⁶ Nizozemská „Brána do Evropy“ je otevřená i pro české investory. BusinessInfo.cz [online]. 2015 [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/nizozemska-brana-do-evropy-je-otevrena-i-pro-ceske-investory-61185.html>

Nizozemská BV je obdobou české společnosti s ručením omezením. „Právní systém vychází z občanského zákoníku tradičního evropského kontinentálního typu.“ Základní kapitál je 1 eurocent. Obvyklá výše je však 18 000 EUR, díky vyššímu základnímu kapitálu působí firma důvěryhodněji. Česká republika má s Nizozemskem podepsanu smlouvu o zamezení dvojího zdanění. Jednatelům může být fyzická i právnická osoba jakékoli národnosti, která nemusí být v Nizozemsku rezidentem. Pro získání daňových výhod je však vhodné, aby většina jednatelů v zemi sídlo měla. Povolenými akcemi jsou „akcie na jméno s omezeným či nulovým právem na převod a akcie s hlasovacím právem či bez něj“. Sazba daně závisí na výši zdanitelného příjmu. Příjmy do 200 000 EUR podléhají sazbě 20 %, pro vyšší příjmy je částka 40 000 EUR + 25 % z částky nad 200 000 EUR. Kapitálové příjmy i přijaté dividendy nepodléhají zdanění při splnění několika podmínek:

- „společnost od počátku fiskálního období vlastní minimálně 5% podíl v dané dceřinné společnosti, a
- vlastnictví dceřinné společnosti nemá charakter portfoliové investice, nebo
- dceřinná společnost podléhá minimálně 10% efektivnímu zdanění příjmů, nebo
- méně než 50 % majetku společnosti je tvořeno majetkem generujícím pasivní příjem.“⁶⁷

Dividendy nerezidentům podléhají 15% srážkové dani. Úroky a licenční poplatky této dani nepodléhají. Společnosti musí zveřejňovat účetnictví a předkládat účetní závěrku. Společnosti podléhají auditu, pokud splní dvě ze tří podmínek:

- majetek je větší než 6 mil. EUR,
- obrat přesahuje 12 mil. EUR,
- průměrný počet zaměstnanců je větší než 49.⁶⁸

Společnosti založené v Nizozemsku mají zakázáno podnikat v oblasti bankovníctví, pojišťovnictví, finančních služeb a služeb souvisejících se spotřebitelskými úvěry.⁶⁹

⁶⁷ Nizozemsko. Akont [online]. [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/nizozemsko.html>

⁶⁸ Tamtéž

⁶⁹ Tamtéž

3.3 Podmínky založení společnosti v České republice

Pro porovnání nabízených podmínek České republiky pro zahraniční společnosti je zmíněna společnost s ručením omezeným a akciová společnost. Tyto dvě formy podnikání jsou v České republice nejčastěji využívány, jedná se o kapitálové obchodní společnosti.⁷⁰

Tabulka 7 - Podmínky založení společnosti s ručením omezeným v České republice

Česká republika	
Právní forma společnosti	společnost s ručením omezeným
Legislativa	Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech
Základní kapitál	1 Kč
Statutární orgán	Jednatelé (min. 1)
Daň z příjmů právnických osob	19 %
Veřejně dostupné záznamy o vlastníkovi	Ano
Vedení účetnictví	Ano
Audit	Ano
Doba založení	Cca 15 dní

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z Akont.cz⁷¹, Businessinfo.cz⁷² a Doingbusiness.org⁷³

Minimální základní kapitál je 1 Kč. Pro vyšší důvěryhodnost společnosti je však obvyklý základní kapitál min. 100 000 Kč. Statutárním orgánem je min. 1 jednatel. Nejvyšším orgánem společnosti je valná hromada, kterou svolává jednatel alespoň jednou ročně. Jednatel společnosti může být spoluzodpovědný za závazky společnosti pouze v případě, kdy poruší povinnosti péče řádného hospodáře. Daň z příjmů právnických osob činí 19 %. Fyzické osoby a některé zahraniční právnické osoby platí 15% srážkovou daň při rozdělování zisku. Společníci jsou vždy uvedeni v Obchodním rejstříku, ochrana soukromí

⁷⁰ V Česku vzniká rekordní množství firem. *Bisnode* [online]. 2014 [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/v-cesku-vznika-rekordni-mnozstvi-firem/>

⁷¹ České a slovenské společnosti. *Akont* [online]. [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/sluzby/korporatni/ceske-a-slovenske-spolecnosti.html>

⁷² Daň z příjmů. *BusinessInfo.cz* [online]. 2015 [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/dane/dan-z-prijmu.html>

⁷³ Ease of Doing Business in Czech Republic. *Doing Business* [online]. 2016 [vid. 2016-02-04]. Dostupné z: <http://www.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/czech-republic>

tedy není zaručena. Kapitálové zisky z prodeje podílů jsou osvobozeny od srážkové daně po 5 letech držení podílů.⁷⁴

Tabulka 8 - Podmínky založení akciové společnosti v České republice

Česká republika	
Právní forma společnosti	akciová společnost
Legislativa	Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech
Základní kapitál	2 000 000 Kč
Akcionáři	min. 1
Statutární orgán	představenstvo (min. 1 člen)
Daň z příjmů právnických osob	19 %
Veřejně dostupné záznamy o vlastníkovi	Za určitých podmínek ne
Vedení účetnictví	Ano
Audit	Ano
Doba založení	Cca 15 dní

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z Akont.cz⁷⁵, Businessinfo.cz⁷⁶ a Doingbusiness.org⁷⁷

Akciovou společnost lze založit pouze bez veřejné nabídky akcií, minimální základní kapitál činí 2 000 000 Kč. Tato společnost může být založena jediným zakladatelem – může být fyzická i právnická osoba. Struktura společnosti může být buď dualistická nebo monistická. V obou strukturách je nejvyšším orgánem valná hromada, která schvaluje rozdělení zisku a účetní závěrku. Dualistická struktura předpokládá vytvoření představenstva (řídící orgán) a dozorčí rady (kontrolní orgán), v monistické struktuře se vytváří pouze správní rada a statutární ředitel (může být předsedou správní rady). Nehledě na počet akcionářů, správní rada může být pouze jednočlenná a tento člen může být zároveň jejím statutárním ředitelem, který má oprávnění jednat za společnost vůči třetím osobám. Statutární orgán musí jednat s péčí řádného hospodáře. Daň z příjmů právnických osob je 19 %. Kapitálový zisk z prodeje akcií je osvobozen od srážkové daně po uplynutí

⁷⁴ České a slovenské společnosti. Akont [online]. [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/sluzby/korporatni/ceske-a-slovenske-spolecnosti.html>

⁷⁵ Tamtéž

⁷⁶ Založení a vznik akciové společnosti. BusinessInfo.cz [online]. 2014 [vid. 2016-02-04]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/obchodni-korporace-zalozeni-a-vznik-ppbi-50403.html#!&chapter=4>

⁷⁷ Ease of Doing Business in Czech Republic. Doing Business [online]. 2016 [vid. 2016-02-04]. Dostupné z: <http://www.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/czech-republic>

tříleté lhůty držení akcií. Informace o akcionářích nejsou dostupné veřejnosti, pokud jsou akcie zaknihované v Centrálním depozitáři cenných papírů nebo uloženy v bance.⁷⁸

3.4 Fiktivní firma před vstupem do daňového ráje

Pan Nový vlastní exportní firmu ČEXPORT, a. s. zaměřenou na prodej průmyslového zboží po celém světě. Následující údaje slouží pro potřebu dalších výpočtů a byly náhodně vybrány autorem. Výrobní a prodejní náklady činí 720 Kč na výrobek, 1 kus výrobku se prodává za 1000 Kč. Společnost v roce 2015 prodala 50 000 ks výrobků. Celkové náklady činí 36 000 000 Kč, v tabulce jsou tyto náklady rozděleny do 3 skupin. Firma vykazovala minulý rok v České republice následující náklady a výnosy:

Tabulka 9 - Náklady a výnosy společnosti ČEXPORT, a. s. v roce 2015

Výnosy	50 000 000 Kč
Fixní náklady	10 000 000 Kč
Náklady na mzdy	6 000 000 Kč
Ostatní náklady	20 000 000 Kč
Zisk před zdaněním	14 000 000 Kč
DPPO (19 %)	2 660 000 Kč
Zisk po zdanění	11 340 000 Kč
Rozdělení 50 % zisku na dividendy:	
Dividendy	5 670 000 Kč
Srážková daň (15 %)	850 500 Kč
Celková daňová povinnost	3 510 500 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Jak je patrné z tabulky č. 9, firma odvede státu 19% daň z příjmů právnických osob a zároveň musí odvést 15% srážkovou daň při rozdělení zisku společníkům – fyzické osobě. Celková daňová povinnost firmy je tedy 3 510 500,- Kč. Pokud by tedy společnost ČEXPORT, a. s. nevstoupila do daňového ráje, české daňové příjmy by se zvedly o zmíněných 3 510 500,- Kč.

⁷⁸ České a slovenské společnosti. Akont [online]. [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/sluzby/korporatni/ceske-a-slovenske-spolecnosti.html>

3.5 Fiktivní firma po vstupu do onshore země

Pro snížení daňové povinnosti vytvoří pan Nový mezinárodní holding s mateřskou společností HOLD B.V. v Nizozemsku, která bude vlastnit 100% podíl dceřinné společnosti ČEXPORT, a. s.. Zároveň se pan Nový stane rezidentem v Nizozemsku. V následujícím roce vykazuje dceřinná společnost stejné náklady a výnosy (pro snadnější srovnání).

Tabulka 10 - Náklady a výnosy dceřinné společnosti ČEXPORT, a. s. v roce 2016 (využití onshore)

Výnosy	50 000 000 Kč
Fixní náklady	10 000 000 Kč
Náklady na mzdy	6 000 000 Kč
Ostatní náklady	20 000 000 Kč
Zisk před zdaněním	14 000 000 Kč
DPPO (19 %)	2 660 000 Kč
Zisk po zdanění	11 340 000 Kč
Rozdělení 50 % zisku na dividendy:	
Dividendy	5 670 000 Kč
Srážková daň (0 %)	0 Kč
Celková daňová povinnost	2 660 000 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Celková daňová povinnost se sníží o srážkovou daň z dividend, společnost uhradí pouze daň z příjmů právnických osob. České daňové příjmy budou oproti roku minulému nižší a budou činit 2 660 000,- Kč.

3.6 Fiktivní firma po vstupu do offshore země

Daňovou povinnost lze však snížit i dalšími způsoby. Často využívaná metoda je pomocí transferových cen. Pan Nový bude nyní kromě ČEXPORT, a. s. také vlastníkem společnosti ČEXPORT IBC se sídlem v Seychelské republice. Předpokládáme, že společnost ČEXPORT, a. s. má stále stejné výrobní a prodejní náklady na 1 ks výrobku = 720 Kč. Společnost v roce 2016 opět prodala 50 000 ks výrobků. Metodou transferových cen však dosáhne následující situace: ČEXPORT, a. s. prodává výrobky za 800 Kč společnosti ČEXPORT IBC, ta dále prodává výrobky do zahraničí (např. Nizozemsko)

za 1000 Kč. V Seychelské republice budou kromě uhrazení ročního licenčního poplatku vládě daňové náklady nulové, neboť společnost neobchoduje s rezidenty. V tabulce č. 11 můžeme vidět dopad na daňovou povinnost české společnosti ČEXPORT, a. s..

Tabulka 11 - Náklady a výnosy společnosti ČEXPORT, a. s. v roce 2016 (využití offshore)

Výnosy	40 000 000 Kč
Fixní náklady	10 000 000 Kč
Náklady na mzdy	6 000 000 Kč
Ostatní náklady	20 000 000 Kč
Zisk před zdaněním	4 000 000 Kč
DPPO (19 %)	760 000 Kč
Zisk po zdanění	3 240 000 Kč
Rozdělení 50 % zisku na dividendy:	
Dividendy	1 620 000 Kč
Srážková daň (15 %)	243 000 Kč
Celková daňová povinnost	1 003 000 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Česká společnost ČEXPORT, a. s. pomocí transferových cen sníží v tomto případě základ daně v České republice ze 14 000 000,- Kč až na úroveň 4 000 000,- Kč. Daň z příjmů se sníží z 2 660 000,- na pouhých 760 000,-. Srážková daň na dividendy se sníží z 850 500,- na 243 000,-. Celková daňová povinnost se sníží o 2 507 500,- Kč, tedy z 3 510 500,- Kč na 1 003 000,- Kč. České daňové příjmy se tedy znatelně sníží, stát na daních vybere pouze zmíněných 1 003 000,- Kč.

3.7 Únik firem do daňových rájů

Na našem příkladu vstupu fiktivní české společnosti do offshore a onshore centra si vyčíslíme možné daňové úniky, nebo-li o kolik je možné, že Česká republika přichází na daňových příjmech. K tomu potřebujeme znát počet společností, které jsou kontrolovány majiteli z daňového ráje. V loňském roce, tedy v roce 2015, bylo takových společností 13 419 (viz str. 32).

V následujícím příkladu předpokládáme, že všechny firmy (13 419) vykazují stejný zisk před zdaněním jako firma ČEXPORT, a. s. (viz tabulka č. 9). Pokud by všechny společnosti, které jsou nyní kontrolovány z daňového ráje, měly sídlo pouze v České republice a odvedly by stejnou daň 2 660 000 Kč jako společnost ČEXPORT, a. s., zvýšila by se v roce 2015 celkově vybraná DPPO českým finančním úřadem o $(2\,660\,000\text{ Kč} \cdot 13\,419\text{ společností})$ 35 694 540 000,- Kč. Předpokládejme stejnou částku vyplacenou na dividendách, vyjde nám $(850\,500\text{ Kč} \cdot 13\,419\text{ společností})$ 11 412 859 500,- Kč. Daňové příjmy by vzrostly také o tuto srážkovou daň z dividend, celkově tedy o **47 107 399 500,- Kč**.

Pokud by však všech 13 419 společností využívalo formu mezinárodního holdingu (viz tabulka č. 10), daňové příjmy by vzrostly pouze o DPPO, tedy o 35 694 540 000,- Kč. Dividendy by v České republice zdaněny nebyly, tím pádem by stát přišel o **11 412 859 500,- Kč**.

Předpokládejme nyní, že všech 13 419 společností využívá metodu transferových cen a snižuje si tak základ daně pro výpočet DPPO. Daňové příjmy z DPPO po výpočtu $(760\,000\text{ Kč} \cdot 13\,419\text{ společností})$ budou činit 10 198 440 000,- Kč. Se snížením základu daně a zisku společnosti se sníží i vyplácené dividendy. České daňové příjmy z dividend $(243\,000\text{ Kč} \cdot 13\,419)$ budou tedy 3 260 817 000,- Kč. Při přesunu sídla do daňového ráje a zároveň snížení daňové povinnosti (při předpokladaném stejném zisku pro všech 13 419 společností) může Česká republika přijít o $(47\,107\,399\,500 - 13\,459\,257\,000)$ **33 648 142 500,- Kč** na vybraných daních.

3.8 Současné daňové a kapitálové příjmy, sazby daní

K porovnání předpokládaných daňových příjmů z předchozí kapitoly je nutné uvést i skutečné daňové příjmy České republiky a sazby daní (tabulky č. 12 – 16) a počet společností podnikajících v České republice, které můžete nalézt v tabulce č. 4 na str. 32.

3.8.1 Současné daňové a kapitálové příjmy

Tabulka 12 – Vybrané daňové příjmy České republiky v letech 2012-2013 (v tis. Kč)

	2012	2013
Daňové příjmy (bez sociálního pojištění)	540 780 157 Kč	550 215 514 Kč
Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků	81 670 889 Kč	84 484 864 Kč
Daň z příjmů fyzických osob ze samostatné výdělečné činnosti	1 689 712 Kč	1 353 578 Kč
Daň z příjmů fyzických osob z kapitálových výnosů	9 225 403 Kč	8 655 263 Kč
Daň z příjmů fyzických osob celkem	92 586 004 Kč	94 493 705 Kč
Daň z příjmů právnických osob	89 191 798 Kč	81 483 994 Kč

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z MONITOR informační portál Ministerstva financí⁷⁹

Tabulka 13 - Vybrané daňové příjmy České republiky v letech 2014–2015 (v tis. Kč)

	2014	2015
Daňové příjmy (bez sociálního pojištění)	569 589 423 Kč	597 362 273 Kč
Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků	87 654 524 Kč	91 176 488 Kč
Daň z příjmů fyzických osob ze samostatné výdělečné činnosti	569 678 Kč	1 261 573 Kč
Daň z příjmů fyzických osob z kapitálových výnosů	9 992 388 Kč	10 616 292 Kč
Daň z příjmů fyzických osob celkem	98 216 590 Kč	103 054 353 Kč
Daň z příjmů právnických osob	89 373 021 Kč	99 570 141 Kč

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z MONITOR informační portál Ministerstva financí⁸⁰

Z tabulek č. 12 a 13 vyplývá, že daňové příjmy (bez sociálního pojištění) rok od roku rostou. I přesto, že celkově vybraná daň z příjmů fyzických osob (DPFO) v letech 2012 – 2015 pravidelně rostla, po podrobnějším prozkoumání můžeme vidět u daně z příjmů fyzických osob ze samostatné výdělečné činnosti trend zcela opačný. V letech 2012 – 2014 příjmy z této daně neustále klesaly, v roce 2015 se však trend obrátil a daňové příjmy rapidně rostly. Nepřekonalily však hodnotu z roku 2013. Pokud porovnáme DPFO z kapitálových výnosů, můžeme vidět dosti volatilní trend, mezi lety 2012 – 2013 daňové příjmy klesly, následující rok opět rapidně stouply a růst pokračoval i v roce 2015. Celková daň z příjmů fyzických osob pravidelně roste jen díky stabilně rostoucím příjmům z DPFO ze závislé činnosti a funkčních požitků, které se mezi lety 2012 – 2015 nesnížily.

⁷⁹ Přehled státního rozpočtu. MONITOR informační portál Ministerstva financí [online]. 2015 [vid. 2016-02-01]. Dostupné z: <http://monitor.statnipokladna.cz/2015/statni-rozpocet/>

⁸⁰ Tamtéž

V tabulkách č. 12 a 13 kromě DPFO můžeme také vidět porovnání daňových příjmů z DPPO, které byly stejně nestálé jako DPFO z kapitálových výnosů. Mezi lety 2012 – 2013 daňové příjmy poklesly, naopak v roce 2014 stouply a vybraná daň lehce přesáhla úroveň z roku 2012. V roce 2015 daňové příjmy z DPPO však rapidně stouply a překonaly hodnoty sledovaných let.

V případě, že budeme chtít porovnat daňové příjmy s daňovými úniky, nebudeme to mít tak jednoduché. Vzhledem k tomu, že offshore centra jsou často anonymní, nikdo skutečnou částku daňových úniků nezná. Existují jen odhady a přibližné hodnoty, nikoliv skutečně podložená čísla. Podle analýzy poradenské společnosti Bisnode a Transparency International CR, ve veřejných zakázkách za přibližně 245 mld. Kč vyhrálo za posledních osm let 410 společností s vlastníkem z daňového ráje. *Analytička Bisnode Petra Štěpánová: „Velkou část finančního objemu veřejných zakázek získaly společnosti s majiteli z Nizozemí, Kypru a Lucemburska. Daňové úniky v těchto případech odhadujeme na úrovni jednotek miliard korun.“*⁸¹

Tabulka 14 - Vybrané kapitálové příjmy České republiky v letech 2012–2013 (v tis. Kč)

	2012	2013
Kapitálové příjmy celkem	2 674 546 Kč	5 889 528 Kč
Příjmy z prodeje akcií	12 411 Kč	4 021 Kč
Příjmy z prodeje majetkových podílů	1 001 207 Kč	1 021 860 Kč
Příjmy z prodeje dluhopisů	0 Kč	451 Kč
Ostatní příjmy z prodeje dlouhodobého finančního majetku	2 318 Kč	13 143 Kč
Příjmy z prodeje dlouhodobého finančního majetku celkem	1 015 936 Kč	1 039 475 Kč
Příjmy z prodeje dlouhodobého majetku a ostatní kapitálové příjmy	1 658 610 Kč	4 850 053 Kč

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z MONITOR informační portál Ministerstva financí⁸²

⁸¹ Nejméně 244 mld. Kč z veřejných prostředků proteklo do firem z daňových rájů. *Bisnode* [online]. 2015 [vid. 2016-02-01]. Dostupné z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/nejmene-244-mld-kc-z-verejnych-prostredku-proteklo-do-firem-z-danovych-rajů/>

⁸² Přehled státního rozpočtu. *MONITOR informační portál Ministerstva financí* [online]. 2015 [vid. 2016-03-29]. Dostupné z: <http://monitor.statnipokladna.cz/2015/statni-rozpočet/>

Tabulka 15 - Vybrané kapitálové příjmy České republiky v letech 2014–2015 (v tis. Kč)

	2014	2015
Kapitálové příjmy celkem	4 947 113 Kč	7 910 997 Kč
Příjmy z prodeje akcií	1 499 Kč	2 069 Kč
Příjmy z prodeje majetkových podílů	1 001 183 Kč	1 004 276 Kč
Příjmy z prodeje dluhopisů	3 576 Kč	0 Kč
Ostatní příjmy z prodeje dlouhodobého finančního majetku	10 100 Kč	3 434 Kč
Příjmy z prodeje dlouhodobého finančního majetku celkem	1 016 358 Kč	1 009 779 Kč
Příjmy z prodeje dlouhodobého majetku a ostatní kapitálové příjmy	3 930 755 Kč	6 901 218 Kč

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z MONITOR informační portál Ministerstva financí⁸³

Z tabulek č. 14 a 15 vyplývá, že kapitálové příjmy v období mezi lety 2012 až 2015, i přes meziroční pokles mezi lety 2013–2014, vzrostly téměř trojnásobně. Nezpůsobil to však růst příjmů z prodeje dlouhodobého finančního majetku, které od roku 2013 postupně klesají. Růst celkových kapitálových příjmů způsobily zejména rostoucí příjmy z prodeje dlouhodobého majetku a ostatní kapitálové příjmy, kam patří např. příjmy z prodeje pozemků, příjmy z prodeje ostatních nemovitostí a jejich částí či příjmy z prodeje nehmotného dlouhodobého majetku.

3.8.2 Současné sazby daní z příjmů

Tabulka 16 - Sazba vybraných daní z příjmů v České republice v letech 2012 – 2015

	2012	2013	2014	2015
Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků	15%	15%+7%*	15%+7%*	15%+7%*
Daň z příjmů fyzických osob ze samostatné výdělečné činnosti	15%	15%+7%*	15%+7%*	15%+7%*
Daň z příjmů fyzických osob z kapitálových výnosů	15%	15%	15%	15%
Daň z příjmů právnických osob	19%	19%	19%	19%

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z Businessinfo.cz⁸⁴ a Ucetnikavarna.cz⁸⁵

* solidární daň

⁸³ Přehled státního rozpočtu. MONITOR informační portál Ministerstva financí [online]. 2015 [vid. 2016-03-29]. Dostupné z: <http://monitor.statnipokladna.cz/2015/statni-rozpocet/>

⁸⁴ Daň z příjmů. BusinessInfo.cz [online]. 2015 [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/dane/dan-z-prijmu.html>

⁸⁵ Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob. Ucetnikavarna.cz [online]. 2015 [vid. 2016-03-21]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/vyvoj-sazby-dane-z-prijmu-fyzicky-ch-osob/>

Tabulka č. 16 ukazuje srovnání vývoje sazby daně z příjmů fyzických a právnických osob v letech 2012 – 2015. Jak je patrné, daňová sazba se prakticky neměnila. Výjimku tvoří daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků a daň z příjmů fyzických osob ze samostatné výdělečné činnosti, kde byla zavedena nová solidární daň (tzv. milionářská daň) 7 %. U daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků to v praxi znamená, že měsíční příjmy vyšší než 108 024 Kč (v roce 2016) budou zdaněny nejen 15% sazbou, ale i 7% sazbou daně. U daně z příjmů fyzických osob ze samostatné výdělečné činnosti se k 15% sazbě připočítá solidární 7% daň pokud příjmy (po odečtení výdajů) přesahují strop vyměřovacího základu na sociální pojištění.⁸⁶ Daň z příjmů fyzických osob z kapitálových výnosů se během let 2012 – 2015 nezměnila a stále činí 15 %. Také daň z příjmů právnických osob se během těchto let nezměnila a činí 19 %.

3.9 Česká republika „daňovým rájem“ – současné podmínky

I přesto, že Česká republika není považována za daňový ráj, v určitých aspektech mohou být daňové zákony výhodné i zde. Je tomu tak jak u fyzických, tak právnických osob.

3.9.1 Fyzické osoby

V § 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“) lze nalézt výjimky, kdy příjem nepodléhá zdanění. Příkladem je § 4 odst. 1 písm. v) a w) ZDP – příjem z úplatného převodu cenného papíru je osvobozen od daně, pokud doba mezi nabytím a úplatným převodu přesáhne dobu 3 let. To samé platí u příjmu z podílu připadající na podílový list při zrušení podílového fondu. Uvedeme-li si konkrétní příklad: pokud fyzická osoba nakoupí cenný papír např. 31. ledna 2012 a prodá ho až 1. února 2015 za vyšší než nákupní cenu, příjem nepodléhá dani z příjmu. Osvobození od daně platí také v případě, pokud úhrn příjmů z cenného papíru či podílu u poplatníka nepřesáhne částku 100 000 Kč ve zdaňovacím období.⁸⁷ Kromě osvobození od daně najdeme v § 15 ZDP nezdanitelné části základu daně⁸⁸ (tzv. odčitatelné položky), které můžete vidět v následující tabulce č. 17.

⁸⁶ Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob. *Ucetnikavarna.cz* [online]. 2015 [vid. 2016-03-21]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/vyvoj-sazby-dane-z-prijmu-fyzicky-ch-osob/>

⁸⁷ Zákon o daních z příjmů - č. 586/1992 Sb.: ČÁST PRVNÍ - DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB (§ 2 - § 16b). *Zákony pro lidi* [online]. 2016 [vid. 2016-03-23]. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586#cast1>

⁸⁸ Tamtéž (§ 15)

Tabulka 17 - Nezdanitelné části základu daně dle § 15 ZDP

Odčitatelné položky	
Hypotéka	až 300 000 Kč
Penzijní připojištění	až 12 000 Kč
Životní pojištění	až 12 000 Kč
Příspěvky odborům	až 3 000 Kč
Dary	až 15 % ze ZD
Darování krve	až 6 000 Kč u žen, až 8 000 Kč u mužů
Vzdělávání	až 10 000 Kč
Daňová ztráta	dle ZDP

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z Ipodnikatel.cz⁸⁹

Od základu daně si mohou fyzické osoby odečíst **úroky z hypotečního** nebo **úvěru ze stavebního spoření** až do výše 300 000 Kč. Nárok na odpočet u **penzijního připojištění se státním příspěvkem** je při odvedení více než 12 000 Kč za rok (pro max. odpočet je nezbytné odvést 24 000 Kč za rok). V příštím roce, tedy v daňovém přiznání za rok 2016 to bude dvojnásobek (pro maximální odpočet 24 000 Kč bude nezbytné odvést do penzijního fondu 36 000 Kč za rok).⁹⁰ Od ZD lze odečíst až 12 000 Kč, pokud je ve smlouvě o **životním pojištění** sjednáno vyplacení pojistného plnění (důchodu nebo jednorázového plnění) nejdříve v roce, kdy pojištěný dosáhne věku 60 let a zároveň ne dříve než po 60 měsících od uzavření smlouvy. Od ZD lze odečíst **členské příspěvky odborové organizaci** až do výše 1,5 % zdanitelných příjmů, maximálně do výše 3 000 Kč. Nárok na zvýhodnění při **poskytnutí daru** je při splnění několika podmínek – dar musí být poskytnut pouze osobám uvedeným v odst. 1 § 15 ZDP, hodnota daru je min. 1 000 Kč či přesáhne 2 % vašeho ZD. V součtu lze odečíst nejvýše 15 % ze ZD. Darem je dle zákona i bezplatné **darování krve či orgánu** – za každé darování krve lze snížit ZD o 2 000 Kč (maximálně 6 000 Kč u žen, 8 000 Kč u mužů), za odběr orgánu 20 000 Kč. „Od ZD lze také odečíst **poplatky za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona o ověřování a uznávání výsledků dalšího vzdělávání až od výše 10 000 Kč. Od ZD lze odečíst i daňovou ztrátu z podnikání, která vznikla v předchozích pěti letech.**“⁹¹

⁸⁹ Recept, jak zaplatit na dani z příjmu v roce 2016 co nejméně. *Ipodnikatel.cz* [online]. 2016 [vid. 2016-03-23]. Dostupné z: <http://www.ipodnikatel.cz/Danove-priznani/recept-jak-zaplatit-na-dani-z-prijmu-v-roce-2016-co-nejmene.html>

⁹⁰ Proč si spořit v penzijním fondu? *Investicniweb.cz* [online]. 2016 [vid. 2016-04-01]. Dostupné z: <http://www.investicniweb.cz/2016/3/10/proc-sporit-do-penzijniho-fondu/>

⁹¹ Recept, jak zaplatit na dani z příjmu v roce 2016 co nejméně. *Ipodnikatel.cz* [online]. 2016 [vid. 2016-03-23]. Dostupné z: <http://www.ipodnikatel.cz/Danove-priznani/recept-jak-zaplatit-na-dani-z-prijmu-v-roce-2016-co-nejmene.html>

Kromě snížení základu daně mohou fyzické osoby z výsledné daně z příjmu uplatnit slevy na dani⁹² – např. sleva na poplatníka, na děti, na studenta, na manželku, atd.. Díky tomu může být značný rozdíl mezi nominální 15% sazbou DPFO a efektivní daňovou sazbou.

3.9.2 Právnícké osoby

I právnícké osoby mohou využít několika výhod českých daňových zákonů. „*Základ daně právníckých osob vychází z výsledku hospodaření (VH) před zdaněním. Tento výsledek hospodaření bývá ve většině případech upravován množstvím připočitatelných položek a současně i položkami snižujícími hospodářský výsledek.*“⁹³ Výsledek hospodaření před zdaněním se tedy zvyšuje o částky neoprávněně zkracující příjmy (dle § 23 odst. 3 písm. a) bod 1 ZDP) a o daňově neuznatelné náklady (dle § 25 ZDP). Dále se VH před zdaněním snižuje o částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy (dle § 23 odst. 3 písm. c) bod 1 ZDP) a o daňově uznatelné náklady (dle § 24 ZDP).⁹⁴ V tabulce č. 18 můžeme vidět výdaje (náklady) prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů (tzv. daňově uznatelné náklady), které lze odečíst od základu daně.

Tabulka 18 - Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů

Výdaje (náklady)
Odpisy hmotného majetku,
Zůstatková cena hmotného majetku,
Pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti,
Pojistné na všeobecné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem,
Nájemné s některými výjimkami,
Zákonné rezervy a opravné položky,
Výdaje (náklady) na pracovní a sociální podmínky, na pracovní cesty, na ubytování, na dopravu hromadnými dopravními prostředky, na pohonné hmoty spotřebované silničním motorovým vozidlem zahrnutým v obchodním majetku poplatníka nebo v nájmu, na zabezpečení požární ochrany.

Zdroj: vlastní zpracování na základě údajů z Finance.cz⁹⁵

⁹² Recept, jak zaplatit na dani z příjmu v roce 2016 co nejméně. *Ipodnikatel.cz* [online]. 2016 [vid. 2016-03-23]. Dostupné z: <http://www.ipodnikatel.cz/Danove-priznani/recept-jak-zaplatit-na-dani-z-prijmu-v-roce-2016-co-nejmene.html>

⁹³ Schéma výpočtu základu daně z příjmů PO. *Ipodnikatel.cz* [online]. 2014 [vid. 2016-03-23]. Dostupné z: <http://www.ipodnikatel.cz/Dane-v-podnikani/schema-vypoctu-zakladu-dane-z-prijmu-po.html>

⁹⁴ Zákon o daních z příjmů - č. 586/1992 Sb.: ČÁST TŘETÍ - SPOLEČNÁ USTANOVENÍ. *Zákony pro lidi* [online]. 2016 [vid. 2016-03-23]. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586#cast3>

⁹⁵ Základ daně z příjmů právníckých osob. *Finance.cz* [online]. 2016 [vid. 2016-03-24]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/dane-z-prijmu/dan-z-prijmu-pravnickych-osob/zaklad-dane/>

Kromě výše uvedených výdajů (nákladů) lze dle § 34 ZDP ze základu daně odečíst také **daňovou ztrátu** („ *která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle však v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje*“). Ze ZD lze odečíst také **odpočet na podporu výzkumu a vývoje** nebo **odpočet na podporu odborného vzdělávání** (nejpozději však ve třetím zdaňovacím období od vzniku). Kromě těchto dvou položek lze základ daně snížit také o **hodnotu bezúplatného plnění** – hodnota musí být min. 2 000 Kč, v úhrnu však max. 10 % ze ZD sníženého podle § 34 ZDP.⁹⁶ Díky odčitatelným položkám se tak může výrazně snížit výsledná daňová povinnost.

Kromě 19% daně z příjmů právnických osob lze nalézt v § 21 ZDP výjimky u základního investičního fondu, kde sazba daně činí 5 % a u „*fondu penzijní společnosti nebo u instituce penzijního pojištění s výjimkou penzijní společnosti nebo obdobné společnosti obhospodařující fondy obdobné fondům penzijního pojištění*“, kde je sazba daně 0 %.⁹⁷

3.9.3 Investiční pobídky

Kromě snižování daňové povinnosti formou odčitatelných položek či nejrůznějších slev na dani existuje i další forma snížení daní, a to pomocí investičních pobídek. Zákon č. 72/2000 Sb., o investičních pobídkách ve znění platném od 1. 5. 2015 upravuje podmínky pro jejich poskytování. Nejvíce poskytovanou formou pobídky je sleva na dani z příjmů právnických osob, investor může např. získat slevu na dani z příjmů právnických osob na 10 let. Mezi jiné formy patří např. osvobození od daně z nemovitostí na 5 let, tato pobídka platí však pouze ve zvýhodněných průmyslových zónách. O investiční pobídky v roce 2015 zažádalo 56 % zahraničních společností a 44 % českých společností.⁹⁸ Na druhou stranu na investiční pobídky nedosáhne každý. Investory vybírá agentura pro podporu podnikání a investic CzechInvest a vybraná ministerstva, vybraní investoři musí splnit dané požadavky. Je také otázkou, zda výběr firem probíhá opravdu transparentně,

⁹⁶ Zákon o daních z příjmů - č. 586/1992 Sb.: ČÁST TŘETÍ - SPOLEČNÁ USTANOVENÍ. *Zákony pro lidi* [online]. 2016 [vid. 2016-03-23]. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586#cast3>

⁹⁷ Zákon o daních z příjmů - č. 586/1992 Sb.: ČÁST DRUHÁ - DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB. *Zákony pro lidi* [online]. 2016 [vid. 2016-03-23]. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586#cast2>

⁹⁸ *Brožura investičních pobídek* [online]. Ministerstvo průmyslu a obchodu. 2015 [vid. 2016-04-15]. Dostupné z: <http://www.czechinvest.org/investicni-pobidky-nove>

zda jsou vybrané jen firmy s vysokým potenciálem či přidanou hodnotou pro Českou republiku a zda celý výběr probíhá bez korupčního jednání či bez střetu zájmů.

3.10 Návrh na úpravu výhod pro české firmy

Mnoho firem přesouvá své sídlo do jiné onshore země zejména kvůli stabilnímu právnímu a daňovému prostředí, větší důvěryhodnosti a snadnějšímu vstupu na mezinárodní trh. Přesun sídla do offshore zemí probíhá často především díky zajištění úplné anonymity vlastníka. Přesun sídla do daňového ráje se vyplatí spíše společnostem, kteří obchodují se světem, nikoli pouze na území České republiky. Jak by tedy vláda měla upravit podmínky, aby si Česká republika polepšila při výběru daní, předcházela dalším přesunům sídel společností či snížila počet společností s vlastníkem v daňovém ráji.

České republice by zcela jistě pomohlo snižování byrokratické zátěže, kterou se stále nedaří zkrotit. Podle zprávy Světové banky Doing Business se Česká republika umístila v roce 2016 na 36. místě z celkového počtu 189 hodnocených zemí. Nejhůře hodnoceny jsou oblasti zakládání nové firmy, žádosti o stavební povolení a placení daní. Český podnikatel v průměru stráví 405 hodin ročně přípravou, podáním daňového přiznání a placením daní (DPPO, DPH, daně a soc., zdr. poj. zaměstnanců) oproti průměrným 176.6 hodinám ročně v zemích OECD.⁹⁹ Je tedy zřejmé, že Česká republika stále patří k zemím s velmi složitým daňovým systémem. Pro srovnání v Nizozemsku stráví firma placením daní v průměru 123 hodin ročně, v Lucembursku dokonce jen 55 hodin ročně a na Seychelách 85 hodin ročně.¹⁰⁰ Je důležité upozornit, že zprávu Doing Business musíme brát s určitou rezervou, neboť se na prvních místech často umisťují daňové ráje (viz text na str. 28), které mnohdy požadují od podnikatelů pouze minimum informací. Každoroční novelizování zákonů ke snižování byrokracie také nepřispívá a vede často k zbytečným nesrovnalostem a zmatkům. Vláda České republiky přispívá především k přílivu kapitálu od zahraničních investorů, především díky investičním pobídkám, české podnikatele však příliš nepodporuje. Příkladem podpory českých podnikatelů by mohla být sleva na daní z příjmů právnických osob v prvních letech podnikání pro mladé začínající

⁹⁹ Paying Taxes. *Doing Business* [online]. 2016 [vid. 2016-04-16]. Dostupné z: <http://www.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/czech-republic/#paying-taxes>

¹⁰⁰ Economy Rankings. *Doing Business* [online]. 2015 [vid. 2016-04-12]. Dostupné z: <http://www.doingbusiness.org/rankings>

podnikatele. To by mohlo přispět k většímu zájmu mladých o podnikání. Další možností vlády je snížení sazby daně z příjmů právnických osob. Je však otázkou, zda je morálka české společnosti na takové úrovni, že by se po snížení sazby daně zvýšil počet poctivě platících podnikatelů a klesl by počet daňových podvodů. Je také vhodné zmínit možnost zajištění většího soukromí osobních údajů o podnikateli. Současné veřejně dostupné databáze o podnikatelích by mohly být přístupné např. pouze registrovaným uživatelům. Možností, jak se stát atraktivnějším nejen pro české společnosti, ale i pro společnosti z ostatních koutů Evropy či světa, je osvobodit od zdanění všechny kapitálové příjmy a zrušit limit na držení cenných papírů po dobu nejméně 3 let pro osvobození od daně. Dle údajů z roku 2015 by tím Česká republika přišla o **7 910 997 000 Kč**. (viz tabulka č. 15), což v porovnání s ostatními daňovými příjmy není příliš vysoká částka. Toto opatření by mohlo vést k většímu zájmu investorů o české společnosti. Další možností, jak se stát daňově atraktivnější, je změnit Českou republiku v daňový ráj.

3.10.1 Česká republika daňovým rájem

Předpokládejme nyní teoretickou situaci, že by vláda upravila podmínky a změnila Českou republiku v daňový ráj. Toho by mohla docílit mnoha způsoby, např. zrušením daně z příjmů právnických osob a zavedením pouze ročního poplatku vládě jako v současných offshore zemích. Pro ukázkový příklad použijeme data z roku 2015 z tabulky č. 13 (na str. 44). Česká republika by zrušením daně z příjmů právnických osob přišla ročně o daňové příjmy **99 570 141 000 Kč**. Pokud by k tomu zavedla pouze roční poplatek vládě – např. 5 000 Kč, získala by **2 154 960 000 Kč** (5 000 Kč roční poplatek * 430 992 kapitálových společností – údaj z tabulky č. 4 na str. 32). Daňové ztráty jsou v tomto případě zřejmé, nicméně zrušení DPPO by mělo i několik pozitivních efektů. Mezi ně patří např. zvýšení množství volných prostředků podnikatelů, které by mohli použít na rozvoj a na investice do svých firem. To by teoreticky mohlo přispět i ke zvýšení počtu pracovních míst (a zvýšení vybrané DPFO). Podnikatel by své volné finanční prostředky s největší pravděpodobností také utrácel za zboží a služby. Pokud vyloučíme možnost útraty peněz v jiné zemi, stát by vybral větší množství peněz formou daně z přidané hodnoty či spotřební daně. Kromě těchto výhod je také možné, že by mnoho současných českých společností v daňových rájích přesunulo své sídlo zpět do České republiky. Také by jistě mnoho dalších společností ve světě zvažovalo přesun svého sídla do České

republiky. To by vedlo nejen ke zvýšení množství peněz vybraných ročním poplatkem, ale také k většímu utrácení podniků a tím k většímu výběru daní ze zboží a služeb.

Podobná situace by mohla nastat, pokud by stát snížil daň z příjmů právnických osob např. na pouhých 5 %. Daňové příjmy by se tak znatelně snížily, na druhou stranu by to opět mohlo podpořit podnikatele k většímu investování do svých firem a tím i jejich rozvoji. Vzhledem k tomu, že v současné době je druhým největším daňovým příjmem (po povinném pojistném) daně ze zboží a služeb (především DPH a spotřební daně), vedlo by větší množství volných finančních prostředků podnikatelů k většímu utrácení a tím i zvýšení vybraného DPH a spotřební daně.

I přes všechny možné výhody není zaručeno, že by si Česká republika zrušením či snížením daně z příjmů právnických osob polepšila. Pravděpodobné je však, že by se určitě stala daňově atraktivnější nejen pro české společnosti, ale i pro společnosti z ostatních koutů světa.

4 Budoucnost daňových rájů

Vzhledem k usilovnému boji proti daňovým rájům v posledních letech, především ze strany nejrůznějších organizací a sdružení se nabízí otázka, jaká je budoucnost daňových rájů. Doby, kdy daňové ráje téměř nikdo neřešil a vlastníci využívající jejich služeb měli relativní klid, jsou už pravděpodobně za námi a současný vývoj směřuje spíše k zavedení větší regulace a především větší transparentnosti. Lze předpokládat, že větší transparentnost umožní zákon The Common Reporting Standard (CRS), který byl schválen v roce 2014, zavazující jurisdikce k získávání informací od svých finančních institucí a automatickou výměnu těchto informací s ostatními jurisdikcemi každým rokem. Následující roky se ukáže, zda toto opatření bude přínosné či nikoliv. S těmito opatřeními souvisí zmíněná větší regulace, která, nyní ve vyspělých zemích zcela běžná, se pravděpodobně rozšíří i do offshore zemí, což může mít kromě pozitivních efektů (možné zamezení více případům praní špinavých peněz) i efekt negativní, a to především ve vzrůstající byrokracii (kterou je možné pozorovat v současné Evropské unii).

Organizace, které se zabývají analýzou daňových rájů, daňových úniků a odhalování korupce jsou jeden z hlavních aktérů, kteří mohou znatelně ovlivnit budoucí vývoj v této oblasti. Pokud zároveň budou aktivně oslovovat a informovat veřejnost o této problematice, mohlo by to vést k určitému pokroku. Je totiž rozdíl, jestliže organizace bojují proti lobbistickým skupinám sami nebo s pomocí široké veřejnosti.

Dle analýzy poradenské společnosti Akont se v následujících letech předpokládají změny např. na úrovni poradenských firem, správců trustů či majetku, které budou muset důsledně znát své klienty a budou za ně odpovědní. Tato změna by měla zásadní význam na budoucí vývoj daňových rájů. Dále se předpokládá sjednocení norem kladených na společnosti či rejstříky společností – např. zákaz akcií na doručitele v listinné podobě či identita všech statutárních orgánů ve veřejně přístupném rejstříku.¹⁰¹ Nicméně pro 100% účinnost těchto opatření by musely souhlasit všechny země, což je téměř nemožné. Vždy se najde země, která nebude s novými podmínkami souhlasit. K dramatickým změnám tak pravděpodobně dojde až za několik let.

¹⁰¹ Jak dlouho bude možné využívat daňových rájů? Akont [online]. 2013 [vid. 2016-04-19]. Dostupné z: http://www.akont.cz/nase-znalosti/prispevky.html/83_656-jak-dlouho-bude-mozne-vyuzivat-danovych-raj-u/

Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo zjistit, zda jsou daňové ráje pro české společnosti stále atraktivní a jaký to má dopad na státní rozpočet, především na oblast příjmů státního rozpočtu. Dále bylo cílem zhodnotit, jak proti daňovým únikům státy bojují a jaký bude vývoj v oblasti daňových rájů a daňové optimalizace v následujících letech.

Na základě dat z databáze Bisnode došlo ke zhodnocení, že meziroční množství přesunů sídel českých společností do výhodnějších jurisdikcí neustále stoupal až do roku 2012 (v tomto roce přesunulo sídlo 491 společností). Od tohoto roku meziročních přesunů sídel značně ubylo (v roce 2015 přesunulo sídlo „pouze“ 172 společností). Nicméně zájem o daňové ráje stále přetrvává. Klesá také podíl českých společností kontrolovaných z daňového ráje, nicméně to je způsobeno především zvyšujícím se počtem nově zakládaných společností (především společností s ručením omezeným).

Jaký dopad má přesun sídel do daňových rájů na příjmy státního rozpočtu České republiky se bohužel obtížně zkoumá, neboť vzhledem k anonymitě vlastnictví v daňových rájích není možné znát přesné množství uniklého kapitálu. Množství daňových úniků lze pouze odhadovat, např. dle analýzy společnosti Bisnode a Transparency International CR ve veřejných zakázkách v České republice zvítězilo za posledních osm let 410 společností s vlastníkem z daňového ráje, odhady daňových úniků jsou v jednotkách miliard korun. V porovnání se současnými daňovými příjmy státního rozpočtu v kapitole 3 jsou jednotky miliard korun jen zlomek státního rozpočtu. Ovšem peníze z veřejných zakázek by neměly unikat do daňových rájů, ale být zdaněny v České republice. Pro lepší výběr daní by České republice prospěla především méně častá změna legislativy (např. zákon o daních z příjmů je každoročně několikrát novelizován) a snížení byrokracie, která se bohužel také díky působení Evropské unie neustále zvyšuje.

Pokud by se Česká republika změnila v daňový ráj, např. zrušením daně z příjmů právnických osob a zavedením pouhého ročního poplatku vládě, je pravděpodobné, že by podnikatelé díky zvýšení volných finančních prostředků více investovali do rozvoje svých firem. To by mohlo vést i ke zvýšení počtu pracovních míst, což by vedlo k nárůstu daňových příjmů z daně z příjmů fyzických osob. Volné finanční prostředky by

podnikatelé mohli také vydat za zboží a služby (vyloučena možnost utrácení v zahraničí), což by přispělo k nárůstu příjmů z nepřímých daní (DPH, spotřební daň). I přes zmíněné výhody není jisté, zda by si Česká republika v daňových příjmech polepšila. Je však jisté, že by se stala daňově atraktivnější nejen pro české podnikatele.

Dle informací z kapitoly 1 a 2 lze vysledovat určitý pokrok v boji proti daňovým rájům, zejména ze strany organizací OECD, Tax Justice Network či Transparency International. Stále je však před nimi ještě mnoho usilovné práce. Ideálním řešením ze strany těchto organizací by pravděpodobně bylo aktivně oslovovat veřejnost, neboť proti lobbistickým skupinám a vládám se nejlépe bojuje s širokou podporou veřejnosti. Dle údajů z tabulky č. 1 a 2 lze za posledních 15 let vysledovat, že státy snižují daň z příjmů právnických osob a daňovou ztrátu dohání zvyšováním nepřímých daní (zejména DPH). Problémy spojené s daňovými ráji vyložené v kapitole 2 nadále ve světě přetrvávají. Kromě korupce či praní špinavých peněz jsou problémem především nadnárodní společnosti, které pomocí daňové optimalizace a dokonalé struktury holdingových společností často snižují svou daňovou povinnost na minimum. Odhaduje se, že celkově se v daňových rájích nachází nezdaněný nebo minimálně daňově zatížený kapitál ve výši 21 – 32 trilionů USD. Na základě posledního velkého úniku dat Panama Papers několik vládních činitelů (např. David Cameron nebo Barrack Obama) požaduje razantní kroky proti daňovým rájům. Nicméně není možné předem odhadovat, zda budou nějaké důrazné kroky učiněny, protože o změnách se hovoří v posledních letech celkem pravidelně. Často to vypadá, že nás politici jen utěšují zprávami o nově sjednaných smlouvách o výměně informací. Avšak neupozorní, že tyto smlouvy nemají příliš velký efekt na snižování využívání daňových rájů, neboť v offshore zemích se respektuje anonymita vlastnictví a často tyto země ani samy nemají solidní informace o společnostech. Změnu by mohl přinést již schválený zákon Common Reporting Standard (CRS), který zavazuje jurisdikce k získávání informací od svých finančních institucí a automatickou výměnu těchto informací s ostatními jurisdikcemi každým rokem. Myslím, že si však státy opět vyjednejí různé výjimky (příkladem již může být Švýcarsko – viz poznámky pod čarou str. 20) či nebudou tento zákon vůbec respektovat. Kromě nových smluv by se měla vytvořit pravidla pro kontrolu a vysoké pokuty pro případné nedodržování vzájemných smluv. Daňová pravidla se v jednotlivých zemích mění prakticky neustále. Občas nějaká země zruší daňově

výhodné podmínky, nicméně tento stav jednotlivé společnosti řeší přesunem do jiné atraktivnější země. Otázka zrušení daňových rájů tak pravděpodobně není v současné době na místě. Dle mého názoru, postupná změna v transparentnější země nastala, ale potrvá ještě několik (možná desítek) let.

Seznam použité literatury

Knižní zdroje

DVOŘÁČEK, Jiří a Ladislav TYLL. *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností*. V Praze: C.H. Beck, 2010. C.H. Beck pro praxi. ISBN 978-80-7400-010-2.

KLIMEŠOVÁ, L. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2014. Právo a management. ISBN 978-80-87974-06-3.

MERCKAERT, Jean a Cécile NELH. *Ekonomika v pohybu: nadnárodní společnosti, daňové ráje a přelétavé bohatství*. Praha: Educon, 2012. ISBN 978-80-905286-0-4.

Právní a daňové ráje: zastavme skandál [online]. Praha: Educon, 2007 [vid. 2016-04-12]. ISBN 978-80-254-5539-5. Dostupné z: <http://www.ceskoprotichudobe.cz/pdf/cpch-pravni-a-danove-raje.pdf>

REYNOLDS, Bob. Tax havens may face higher barrier to 'white list' status. *Accountancy Age* [online]. 2009, s. 4-5 [vid. 2016-04-12]. ISSN 00014672. Dostupné z: <http://search.proquest.com/docview/217870978/fulltext/48456C3AB55046DFPQ/5?accountid=17116#>

ROBERTS, Paul Craig. *The failure of laissez faire capitalism and economic dissolution of the West: towards a new economics for a full world*. Atlanta, GA: Clarity Press, Inc., 2013. ISBN 978-098-6036-255.

SOUKUP, Jindřich. *Zdroje a perspektivy evropských ekonomik na počátku 21. století v kontextu soudobé globalizace*. Praha: Management Press, 2015. ISBN 978-80-7261-281-9.

Tax Justice Network. FSI 2015: the big players, tisková zpráva [online]. 2015 [vid. 2016-04-07]. Dostupné z: <http://www.taxjustice.net/wp-content/uploads/2013/04/FSI-2015-Presser.pdf>

The hidden trillions: Secrecy, corruption, and the offshore interface. CHRISTENSEN, John. *Crime, Law and Social Change* [online]. Springer Netherlands, 2012, s. 325-343 [vid. 2016-04-04]. ISSN 1573-0751. Dostupné z: <http://link.springer.com/article/10.1007%2Fs10611-011-9347-9>

Bibliografie

JURČÍK, Radek. *Daňové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy*. Ostrava: Key Publishing s.r.o., 2015. Monografie (Key Publishing). ISBN 978-80-7418-176-4.

Internetové zdroje

16 % základního kapitálu v českých firmách pochází z daňových rájů. *Bisnode* [online]. 2015 [vid. 2016-04-14]. Dostupné z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/16-procent-zakladniho-kapitalu-v-ceskych-firmach-pochazi-z-danovych-rajů/>

Boji proti daňovým rájům se nedaří. *Bisnode* [online]. 2016 [vid. 2016-04-14]. Dostupné z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/boji-proti-danovym-rajum-se-nedari/>

Brožura investičních pobídek [online]. Ministerstvo průmyslu a obchodu. 2015 [vid. 2016-04-15]. Dostupné z: <http://www.czechinvest.org/investicni-pobidky-nove>

České a slovenské společnosti. *Akont* [online]. [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/sluzby/korporatni/ceske-a-slovenske-spolecnosti.html>

Common Reporting Standard (CRS). *OECD* [online]. 2016 [vid. 2016-04-07]. Dostupné z: <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/common-reporting-standard/>

Daň z příjmů. *BusinessInfo.cz* [online]. 2015 [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/dane/dan-z-prijmu.html>

Důvody odchodu firem do zahraničí: Anonymita, daně, ochrana investic. *Akont* [online]. 2012 [vid. 2016-04-14]. Dostupné z: http://www.akont.cz/nase-znalosti/prispevky.html/83_122-duvody-odchodu-firem-do-zahranici:-anonymita-dane-ochrana-investic

Ease of Doing Business in Czech Republic. *Doing Business* [online]. 2016 [vid. 2016-02-04]. Dostupné z: <http://www.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/czech-republic>

Economy Rankings. *Doing Business* [online]. 2015 [vid. 2016-04-12]. Dostupné z: <http://www.doingbusiness.org/rankings>

HARDING, Luke. Mossack Fonseca: inside the firm that helps the super-rich hide their money. *The Guardian* [online]. 2016 [vid. 2016-04-13]. Dostupné z: <http://www.theguardian.com/news/2016/apr/08/mossack-fonseca-law-firm-hide-money-panama-papers>

HARDING, Luke. What are the Panama Papers? A guide to history's biggest data leak. *The Guardian* [online]. 2016 [vid. 2016-04-13]. Dostupné z: <http://www.theguardian.com/news/2016/apr/03/what-you-need-to-know-about-the-panama-papers>

HOLCOVÁ, Pavla. Panama Papers. *České centrum pro investigativní žurnalistiku* [online]. 2016 [vid. 2016-04-14]. Dostupné z: <https://www.investigace.cz/panamapapers/>

Index vnímání korupce 2015. *Transparency International ČR* [online]. 2016 [vid. 2016-04-07]. Dostupné z: <https://www.transparency.cz/cpi2015/>

Indie: Zahraniční obchod a investice: Investice - přímé zahraniční investice v teritoriu. *BusinessInfo.cz* [online]. 2015 [vid. 2016-04-12]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/indie-zahranicni-obchod-a-investice-18275.html#sec5>

International Business Company (IBC) - Seychelles offshore IBC company. *Seychelles offshore company formations* [online]. [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <https://www.seychellesoffshore.com/seychelles-ibc-company.php>

Jak dlouho bude možné využívat daňových rájů? *Akont* [online]. 2013 [vid. 2016-04-19]. Dostupné z: http://www.akont.cz/nase-znalosti/prispevky.html/83_656-jak-dlouho-bude-mozne-vyuzivat-danovych-raju-/1

Jurisdictions Committed to Improving Transparency and Establishing Effective Exchange of Information in Tax Matters. *OECD* [online]. 2016 [vid. 2016-04-10]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/countries/monaco/jurisdictionscommittedtoimprovingtransparencyandestablishingeffectiveexchangeofinformationintaxmatters.htm>

Nejméně 244 mld. Kč z veřejných prostředků protéklo do firem z daňových rájů. *Bisnode* [online]. 2015 [vid. 2016-02-01]. Dostupné z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/nejmene-244-mld-kc-z-verejnych-prostredku-protéklo-do-firem-z-danovych-raju/>

Nizozemská „Brána do Evropy“ je otevřená i pro české investory. *BusinessInfo.cz* [online]. 2015 [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/nizozemska-brana-do-evropy-je-otevrena-i-pro-ceske-investory-61185.html>

Nizozemsko. *Akont* [online]. [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/nizozemsko.html>

Nizozemsko. *Meriglobe / Advisory House* [online]. [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.meriglobe.com/cs/cs/podnikani-v-zahranici/zalozeni-onshore-spolecnosti/holandsko/>

OECD Tax Database. *OECD* [online]. 2015 [vid. 2016-04-26]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/tax-database.htm>

Offshore země (ne)rovná se praní peněz (OECD a FATF listiny). *Akont* [online]. 2009 [vid. 2016-04-07]. Dostupné z: http://www.akont.cz/nase-znalosti/prispevky.html/83_750-offshore-zeme-ne-rovna-se-prani-penez-oecd-a-fatf-listiny-/0

Paying Taxes. *Doing Business* [online]. 2016 [vid. 2016-04-16]. Dostupné z: <http://www.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/czech-republic/#paying-taxes>

Proč si spořit v penzijním fondu? *Investicniweb.cz* [online]. 2016 [vid. 2016-04-01]. Dostupné z: <http://www.investicniweb.cz/2016/3/10/proc-sporit-do-penzijniho-fondu/>

Přehled platných dohod České republiky o výměně informací v daňových záležitostech. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 2015 [vid. 2016-04-04]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/mezinarodni-vymena-info-v-danove-oblasti/platne-smlouvy>

Přehled platných smluv České republiky o zamezení dvojímu zdanění. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. 2016 [vid. 2016-04-07]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/prehled-platnych-smluv>

Přehled státního rozpočtu. *MONITOR informační portál Ministerstva financí* [online]. 2015 [vid. 2016-02-01]. Dostupné z: <http://monitor.statnipokladna.cz/2015/statni-rozpocet/>

Recept, jak zaplatit na dani z příjmu v roce 2016 co nejméně. *Ipodnikatel.cz* [online]. 2016 [vid. 2016-03-23]. Dostupné z: <http://www.ipodnikatel.cz/Danove-priznani/recept-jak-zaplatit-na-dani-z-prijmu-v-roce-2016-co-nejmene.html>

Sazba daně z příjmů právnických osob ve světě klesá. *Mzdová praxe* [online]. 2009 [vid. 2016-04-26]. Dostupné z: <http://www.mzdovapraxe.cz/archiv/dokument/doc-d7976v10629-sazba-dane-z-prijmu-pravnickych-osob-ve-svete-klesa/>

Schéma výpočtu základu daně z příjmů PO. *Ipodnikatel.cz* [online]. 2014 [vid. 2016-03-23]. Dostupné z: <http://www.ipodnikatel.cz/Dane-v-podnikani/schema-vypoctu-zakladu-dane-z-prijmu-po.html>

Seychelská republika. *ioffshore.cz* [online]. [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.ioffshore.cz/offshore-spolecnosti/seychelska-republika>

Seychely. *Akont* [online]. [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/seychely.html>

ŠVEHLA, Marek. Panama Papers: Něco prý vybuchlo. *Respekt* [online]. 2016 [vid. 2016-04-13]. Dostupné z: <http://www.respekt.cz/politika/panama-papers-neco-pry-vybuchlo>

The Financial Secrecy Index [online]. 2015 [vid. 2016-04-12]. Dostupné z: <http://www.financialsecrecyindex.com/>

TJN unveils its new Financial Secrecy Index. *Tax Justice Network* [online]. 2015 [vid. 2016-04-07]. Dostupné z: <http://www.taxjustice.net/2015/11/02/tjn-unveils-its-new-financial-secrecy-index/>

V Česku vzniká rekordní množství firem. *Bisnode* [online]. 2014 [vid. 2016-01-27]. Dostupné z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/v-cesku-vznika-rekordni-mnozstvi-firem/>

V ČR loni vzniklo 26 953 nových firem, nejvíce od roku 2007. *Bisnode* [online]. 2016 [vid. 2016-03-21]. Dostupné z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/v-cr-loni-vzniklo-26953-novych-firem-nejvice-od-roku-2007/>

Vývoj sazby daně z příjmů fyzických osob. *Ucetnikavarna.cz* [online]. 2015 [vid. 2016-03-21]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/vyvoj-sazby-dane-z-prijmu-fyzickych-osob/>

Založení a vznik akciové společnosti. *BusinessInfo.cz* [online]. 2014 [vid. 2016-02-04]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/obchodni-korporace-zalozeni-a-vznik-ppbi-50403.html#!&chapter=4>

Zájem o daňové ráje opět na vzestupu. *Bisnode* [online]. 2015 [vid. 2016-04-14]. Dostupné z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/zajem-o-danove-raje-opet-na-vzestupu/>

Základ daně z příjmů právnických osob. *Finance.cz* [online]. 2016 [vid. 2016-03-24]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/dane-z-prijmu/dan-z-prijmu-pravnickyh-osob/zaklad-dane/>

Zákon o daních z příjmů - č. 586/1992 Sb.: ČÁST DRUHÁ - DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB. *Zákony pro lidi* [online]. 2016 [vid. 2016-03-23]. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586#cast2>

Zákon o daních z příjmů - č. 586/1992 Sb.: ČÁST PRVNÍ - DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB (§ 2 - § 16b). *Zákony pro lidi* [online]. 2016 [vid. 2016-03-23]. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586#cast1>

Zákon o daních z příjmů - č. 586/1992 Sb.: ČÁST TŘETÍ - SPOLEČNÁ USTANOVENÍ. *Zákony pro lidi* [online]. 2016 [vid. 2016-03-23]. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586#cast3>