

Přesídlování firem do daňových rájů z pohledu daně z příjmů

Bakalářská práce

Vedoucí práce:

Ing. Petra Ptáčková Mísařová, Ph.D.

Petra Harásková

Brno 2017

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala vedoucí mé bakalářské práce p. Ing. Petře Ptáčkové Mísařové, Ph.D. za ochotu a vstřícnost při poskytování cenných rad a za její trpělivost.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci: **Přesídlování firem do daňových rájů z pohledu daně z příjmů**

vypracovala samostatně a veškeré použité prameny a informace jsou uvedeny v seznamu použité literatury. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů, a v souladu s platnou *Směrnicí o zveřejňování vysokoškolských závěrečných prací*.

Jsem si vědoma, že se na moji práci vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon, a že Mendelova univerzita v Brně má právo na uzavření licenční smlouvy a užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 Autorského zákona.

Dále se zavazuji, že před sepsáním licenční smlouvy o využití díla jinou osobou (subjektem) si vyžádám písemné stanovisko univerzity o tom, že předmetná licenční smlouva není v rozporu s oprávněnými zájmy univerzity, a zavazuji se uhradit případný příspěvek na úhradu nákladů spojených se vznikem díla, a to až do jejich skutečné výše.

V Brně dne 22. května 2017

Abstract

Harásková, P. Relocation of companies into tax havens from the point of view of income tax. Bachelor thesis. Brno: Mendel University in Brno, 2017.

The bachelor thesis deals with the issue of relocation of companies into the tax havens from the point of view of income tax. The theoretical part describes the reasons for relocation and methods of using the tax havens. There are also analysed legislative measures against the tax havens and an analysis of the number of Czech companies in the tax havens including the economic impacts of relocation. The aim of the bachelor thesis is to propose a solution in the fight against relocation into the tax havens.

Keywords

Tax havens, international tax planning, corporate income tax, fight against tax havens, economic impacts.

Abstrakt

Harásková, P. Přesídlování firem do daňových rájů z pohledu daně z příjmů. Bakalářská práce. Brno: Mendelova univerzita v Brně, 2017.

Bakalářská práce se zabývá problematikou přesídlování firem do daňových rájů z pohledu daně z příjmů. V teoretické části jsou popsány důvody pro přesídlení a metody využívání daňových rájů. Dále jsou probírána legislativní opatření proti daňovým rájům a zanalyzován počet českých firem v daňových rájích včetně ekonomických dopadů přesídlování firem. Cílem bakalářské práce je návrh vlastního řešení v boji proti přesídlování do daňových rájů.

Klíčová slova

Daňové ráje, mezinárodní daňové plánování, daň z příjmů právnických osob, boj proti daňovým rájům, ekonomické dopady.

Obsah

1	Úvod a cíl práce	9
1.1	Úvod.....	9
1.2	Cíl práce.....	10
2	Daňové ráje	11
2.1	Charakteristika.....	11
2.2	Historie.....	12
2.3	Offshoring.....	12
2.4	Daňové úniky	13
2.5	Důvody pro přesídlení.....	13
2.6	Kritéria výběru daňového ráje.....	14
2.7	Metody daňového plánování.....	15
2.8	Zvýhodněné subjekty.....	17
3	Daně v ČR	20
3.1	Daň	20
3.2	Daň z příjmů právnických osob	20
3.3	Daňová kvóta	22
4	Metodika práce	24
5	Boj proti daňovým rájům	25
5.1	Metody omezování mezinárodního daňového plánování	25
6	Legislativní opatření	27
6.1	Mezinárodní daňové smlouvy	27
6.2	Evropská unie	28
6.3	OECD.....	29
6.4	FATF	30
7	České firmy v daňových rájích	32
7.1	Rok 2015.....	32

7.2	Rok 2016.....	34
7.3	Vlastnická struktura českých firem.....	36
8	Vybrané daňové ráje	39
8.1	Nizozemsko	39
8.2	Marshallovy ostrovy.....	42
8.3	Komparace s Českou republikou.....	44
9	Ekonomické dopady	47
9.1	Evropská unie	47
9.2	Česká ekonomika.....	47
10	Návrh vlastního řešení v boji proti přesídlování do daňových rájů	49
10.1	Jednotná definice.....	49
10.2	Legislativa	49
10.3	Bankovní tajemství.....	50
10.4	Stabilní prostředí.....	50
10.5	Daňové hledisko.....	50
11	Diskuze	52
12	Závěr	53
13	Literatura	55

Seznam obrázků

Obr. 1	Kapitál z daňových rájů v českých firmách (Kč)	38
Obr. 2	Vývoj počtu českých firem v Nizozemsku	42
Obr. 3	Vývoj počtu českých firem na Marshallových ostrovech	44

Seznam tabulek

Tab. 1	Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob	21
Tab. 2	Metodika stanovení ZD a daňové povinnosti u PO	22
Tab. 3	Daňová kvóta vybraných zemí Evropské unie k 31. 12. 2011	23
Tab. 4	Počet českých firem v daňových rájích	32
Tab. 5	Rozdíl v počtu českých firem v daňových rájích 2014-2015	33
Tab. 6	Rozdíl v počtu českých firem v daňových rájích 2015-2016	35
Tab. 7	Vlastnická struktura českých firem	36
Tab. 8	Kapitál z daňových rájů v českých firmách	37
Tab. 9	Právní formy podnikání v Nizozemsku	40
Tab. 10	Vybrané právní formy podnikání v ČR	45
Tab. 11	Vybrané právní formy podnikání v Nizozemí	45
Tab. 12	Vybrané právní formy podnikání na Marshallových ostrovech	46
Tab. 13	Sazba daně z příjmů PO v zemích EU	51

1 Úvod a cíl práce

1.1 Úvod

Podnikání přináší spoustu povinností, mezi které patří také ty daňové. Každý podnikatelský subjekt se snaží své daňové zatížení co nejvíce snížit, k čemuž využívá daňové plánování. Již několik desítek let v rámci mezinárodního daňového plánování využívají podnikatelé ke snížení nebo dokonce k vyhýbání se daňové povinnosti tzv. daňové ráje.

Pojem daňové ráje je známý již celé století. Literární prameny přinášejí nejrozdílnější specifikace daňových rájů a mimo jiné přinášejí také označení offshore centrum. Jak již název napovídá, cílem firem založených v těchto destinacích bude především minimalizace daňové povinnosti, ale také například snaha o ukrytí skutečných vlastníků společnosti. Daňové ráje ale nemusí vždy nutně zahrnovat šedou ekonomiku a s ní spojené porušování zákona a nelegální daňové úniky. Snaží-li se podnikatelé minimalizovat svou daňovou povinnost v rámci zákona, jde o legální daňový únik. Toto téma, charakteristiku i historii daňových rájů více přiblíží první kapitola práce.

Za hlavní daňový problém současnosti jsou z řad představitelů české vlády i Evropské unie pravidelně označovány daňové úniky a zdanění zisků firem v jiných zemích. Přesto čeští podnikatelé, často ti největší a nejúspěšnější, stále odcházejí z podnikatelského prostředí České republiky. Právě důvody odchodu firem do daňových rájů se bude tato bakalářská práce zabývat. Odpoví i na otázky, jakými kritérii se podnikatelé při přesunu firem řídí a jakými metodami lze využívat mezinárodní daňové plánování.

Pokud se podnikatel rozhodne pro přesun své společnosti, může vybírat z velké škály nejrůznějších zemí. Přesídlování českých firem probíhá nejen do typických daňových rájů, ale i do evropských offshore center, která poskytují také jiné výhody než jen nízkou sazbu daně z příjmů. Za poslední roky je asi nejznámějším evropským offshore centrem Nizozemsko. Tato země je českými podnikateli hojně využívána prostřednictvím holdingových struktur a i důvody pro výběr této země jsou v práci rozebírány. Stejně tak je zde k nalezení i charakteristika a rozbor další země, typického daňového ráje.

Stejně jako ostatní organizace, i Evropská komise vydává ustanovení týkající se daňových rájů a jejich dopadů na evropskou ekonomiku. Ta každoročně přichází o velkou sumu financí, které by mohly být využívány například na prosazování politik Evropské unie nebo na přerozdělování mezi členské státy. Tento problém se dotýká i ostatních zemí, kterým kvůli přesídlování firem do daňových rájů, kde také své příjmy zdaňují, chybí potřebné finance ve státním rozpočtu.

Často přetřásaným problémem v souvislosti s tímto tématem je dlouhodobý boj proti daňovým rájům, který vychází především z řad mezinárodních organizací, které toto úsilí zastřešují. Podle každoročních zpráv, které tyto organizace vydávají, se zatím nedaří daňové ráje příliš eliminovat. A to především kvůli nespolupráci

a neochotě některých destinací přijmout a implementovat do své legislativy mezinárodní dohody a změnit svůj přístup k tomuto problému.

Každý stát má své suverénní právo nastavit si legislativu a daňový režim podle svého uvážení. V žádném případě by ale neměl podporovat šedou ekonomiku nebo skrývání vlastnických struktur jednotlivých společností a to ani za vidinou velkého přílivu zahraničního kapitálu a možnosti zbavit se finanční závislosti na vyspělých zemích.

1.2 Cíl práce

Cílem bakalářské práce je návrh vlastního řešení v boji proti přesídlování do daňových rájů.

Tento cíl bude naplněn prostřednictvím analýzy legislativních opatření proti přesídlování, která vydávají jednotlivé mezinárodní organizace bojující proti daňovým rájům. Bude naplněn také na základě nabytých teoretických znalostí z odborné literatury a rozboru jednotlivých možností využití daňových rájů. Cíle bude dosaženo také pomocí rozboru dvou vybraných destinací daňových rájů, které budou následně porovnány s Českou republikou.

Ke splnění cíle přispěje také analýza vývoje přesídlování českých firem do daňových rájů z let 2009 až 2016, která poskytne informace ohledně přílivu nebo naopak odlivu českého kapitálu a firem do zahraničí. Na tuto analýzu naváže rozbor dopadů přesídlování na evropskou i českou ekonomiku.

Tato bakalářská práce přinese další pohled na řešení problému, kterým jsou daňové ráje, a poukáže na oblasti, na které by se měly jednotlivé státy a světové instituce při tvoření legislativy a mezinárodních dohod nejvíce zaměřit. Přínosem práce budou návrhy vlastního řešení v boji proti přesídlování do daňových rájů jak z pohledu legislativních a daňových změn, tak z pohledu politického a celospolečenského.

2 Daňové ráje

Pro snížení své daňové povinnosti využívají firmy tzv. daňovou optimalizaci, se kterou jim nejlépe pomůže daňový poradce. Daně snižují prostřednictvím zákonných prostředků pomocí tzv. daňového plánování. Pokud jej vztáhneme na zahraničí, hovoříme o mezinárodním daňovém plánování, které zahrnuje i využívání daňových rájů, kterými se bude tato práce zabývat.

2.1 Charakteristika

Bylo by mylné domnívat se, že daňové ráje spočívají pouze v nezákonném krácení daní. Jde o hledání odlišností jednotlivých daňových režimů v zahraničí a využívání daňových výhod, které daňová legislativa dané země poskytuje. V opačném případě, pokud by takový postup odporoval zákonům, se může subjekt opravdu dopustit nelegálního krácení daňové povinnosti. Ve své podstatě ale jednoznačná definice daňové ráje neexistuje. Obecně lze říci, že daňový ráj je území, jehož zákony umožňují nízké nebo vůbec žádné zdanění příjmů a jehož legislativa umožňuje jednoduché založení společnosti. (Boněk a spol., 2001)

Nejrůznější mezinárodní organizace pravidelně přicházejí s aktuálními seznamy zemí daňových rájů. Kritéria pro jejich posouzení se ovšem mohou lišit. V roce 1998 Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) stanovila faktory pro identifikaci daňových rájů, kterými byly nulová nebo nominální daň, nedostatek efektivní výměny informací a nedostatek transparentnosti. (OECD, 2009)

Jak ve svém článku uvádí Gola (2010), definici OECD splňuje 38 zemí světa. Na „černé listině“ zemí se objevily i tři evropské země: Lichtenštejnsko, Monako a Andorra. Nejbohatší lidé mají v těchto zemích trvalé bydliště a firmy své sídlo. Mezi nejoblíbenější země daňových rájů pro přesídlení firem patří země jako Kajmanské ostrovy, Bahamy, Panama, Britské Panenské ostrovy, ale také evropské země jako např. Lucembursko, Nizozemsko, Lichtenštejnsko, Monako nebo třeba Anglie.

Moderní daňové ráje jsou suverénní státy, které se rozhodly prostřednictvím své legislativy přilákat určitou zahraniční klientelu. Toto jednání tedy lze považovat za určitou státní strategii, která může fungovat pouze v rámci integrovaného světového trhu. Různé vlády mohou využívat svého legislativního práva k posílení a rozvoji určitých ekonomických sektorů a posílení konkurenceschopnosti na úrovni světové ekonomiky. K udržení zahraničního kapitálu využívají různé dotace, snížení sazby daní nebo odstranění složitých předpisů. (Palan, 2009)

V některých zemích je dokonce zaregistrováno víc společností než obyvatel. Společnosti sice mají oficiální sídlo v dané zemi, ale samotná ekonomická aktivita je vykonávána v jiných zemích. (Boněk a spol., 2001)

Malé „daňové ráje“ můžeme nalézt i v České republice. Jak píše Křemen (2014), finanční úřady nestíhají provádět kontrolu přiznaných a odvedených daní v Praze a v dalších velkých městech České republiky. Tato města jsou tak z pohledu

daňových poplatníků mnohem zajímavější a stěhují se tam firmy z malých měst. Toto přesídlení může podstatným způsobem snížit administrativní i personální zátěž v důsledku pravděpodobnosti méně častých daňových kontrol.

2.2 Historie

Daňové ráje jako moderní fenomén vznikl na konci devatenáctého století. Pravděpodobně prvním daňovým rájem se staly státy USA New Jersey a Delaware, které přišly s možností rychlého začátku podnikání do méně než 24 hodin. Tato praktika se stala běžnou praxí daňových rájů. Od roku 1920 se začala tato praxe napodobovat ve Švýcarsku a odtud se rozšířila do Evropy. (Palan, 2009)

Podle Palana (2009) se většina daňových rájů vyvinula na základě dvou hlavních geopolitických pólů. První pól zahrnuje území závislá na Velké Británii, jako jsou Normanské ostrovy, Jersey, Guernsey nebo Ostrov Man. Dále pak britská zámořská území jako například Kajmanské ostrovy, Bermudy, Britské Panenské ostrovy, Gibraltar a bývalé britské kolonie Hong Kong, Singapur, Bahamy, Bahrajn a Dubaj. Druhý pól má svůj původ v Evropě a zahrnuje země Beneluxu – Belgie, Nizozemsko a Lucembursko, také Irsko, Švýcarsko a Lichtenštejnsko. Další významné daňové ráje, které nejsou součástí žádného pólu, jsou Panama a v menší míře Uruguay. Existuje ovšem více přístupů k dělení daňových rájů, které zahrnují i jiné země.

2.3 Offshoring

K označení daňových rájů se dnes také používá výraz „offshore centra“, který znamená přesun některých nebo všech činností společnosti do zemí s nízkými náklady. Jedná se většinou o malé státy, které příjmy a majetek nezdaňují, např. Bahamy nebo Monako. Jsou to místa, která „*mají kromě specifického daňového režimu pro investory také příznivé podmínky pro rozvoj podnikání na svém území (kvalitní telekomunikace, spolehlivý bankovní systém apod.)*“. (Dvořáček a Tyll, 2010, s. 85)

Daňovými ráji jsou rovněž „onshore centra“, kdy země v rámci svého území vyčlení pouze určitou oblast, popř. typ ekonomické aktivity, kterou daňově zvýhodní. Může se jednat např. o Řecko nebo Irsko. (Široký, 2003)

Pokud určité území nebo místo ve státě disponuje příznivými daňovými podmínkami, lze jej také pokládat za daňový ráj. Na takovémto území může být sazba daně velice nízká nebo dokonce nulová. Firmy hradí pouze paušální poplatek bez ohledu na skutečnou výši příjmů. Kromě nízkého zdanění nabízí daňové ráje také jiné právní prostředí se svými výhodami, jako například možnost využití jiné právní formy podnikání, nižší administrativní i finanční zatížení nebo snadnější a rychlejší zakládání společnosti.

2.4 Daňové úniky

Pokud firmy nebo ostatní daňové subjekty úmyslně snižují svou daňovou povinnost, můžeme hovořit o daňových únicích. Jak píše Dvořáček a Tyll (2010), díky neustále se měnící legislativě, protikladnému působení zákonů a vysokému daňovému zatížení můžeme rozlišit legální a nelegální daňový únik.

2.4.1 Legální daňový únik

Legální daňový únik znamená vyhýbání se daňové povinnosti využíváním různých možností v mezích zákona.

Subjekty, které dodržují všechny zákony, nazýváme tzv. „bílými“ poplatníky. Přirozeně se poplatník snaží o minimalizaci své daňové povinnosti v rámci zákona. Pokud se dopustí daňových chyb, i ty jsou zákonné, protože snižují daňovou povinnost většinou v malém rozsahu a jsou neúmyslné. (Široký, 2003)

2.4.2 Nelegální daňový únik

Nelegální daňový únik značí porušení zákona a patří sem například zatajení majetku, nepřiznání příjmů nebo nadhodnocení daňových výdajů.

Dělí se na „šedou“ (stínovou) ekonomiku nebo „černou“ ekonomiku, a to podle závažnosti. Šedá ekonomika představuje nezdaněné a nepřiznané příjmy, černá ekonomika potom zahrnuje příjmy spojené s trestnou činností. (Široký, 2003)

Podle názoru Širokého (2003, s. 229) *„lze zařadit na hranici mezi legálními a nelegálními daňovými úniky fiktivní přenesení sídla firmy do země, kde jsou nižší daně, případně některé daně neexistují, do tzv. daňových rájů“*.

2.5 Důvody pro přesídlení

Existuje několik důvodů pro přesun sídla společnosti do offshore centra. Nejčastějším důvodem zřejmě zůstává daňová optimalizace a snaha o co nejnižší daňové zatížení. Představíme si některé další motivy.

2.5.1 Daňová optimalizace

Daňové poplatníky vede k odchodu do offshore centra především snaha snížit své daňové zatížení a náklady. Toho využívají i samotné státy, které s tímto vědomím lákají zahraniční investory.

2.5.2 Výhody odlišného právního prostředí

Těchto výhod využijí firmy při založení společnosti v zemi s odlišným obchodním právem. Díky tomu lze např. uspořádat vztahy mezi podílníky způsobem, který je v domácí zemi nezákonný. Výhodou může být i výrazné snížení administrativní zátěže, což odstraní například nutnost předkládat účetní výkazy a daňová priznání apod.

2.5.3 Ochrana majetku

Tento motiv vychází z předchozího případu využívání odlišného právního prostředí. Jedná se o možnost právní ochrany majetku před budoucími možnými věřiteli.

2.5.4 Regulace některých podnikatelských aktivit

V některých zemích můžeme narazit na určité regulace, které se díky obchodování např. se zahraniční dceřinou společností obejdou.

2.5.5 Anonymita vlastnictví

Mezi důvody offshore podnikání patří také ochrana investorů. Anonymní společnosti, u nichž nejsou známi vlastníci, chrání subjekty proti státním orgánům nebo organizovanému zločinu. (Petrovič, 2002)

2.6 Kritéria výběru daňového ráje

Mezi různými daňovými ráji existuje spousta odlišností a výběr toho správného závisí na konkrétních potřebách firmy. Podle Dvořáčka a Tylla (2010) existuje několik základních kritérií pro výběr daňového ráje:

2.6.1 Politická a ekonomická stabilita

Pro založení offshore centra je velice důležitá spolehlivost a stabilita bankovního systému. Především záruka ochrany uložených finančních prostředků, aby se nemohlo stát, že firma o své peníze přijde.

2.6.2 Legislativa

Důvěryhodná, ověřená a flexibilní legislativa je jedním z aspektů efektivního podnikání v daňových rájích. Spolehlivé zákony a výběr správné jurisdikce hraje při výběru offshore centra důležitou roli.

2.6.3 Obchodní právo

Jedná se o princip, na kterém daná země staví své obchodní právo. Může využívat americké, evropské, britské nebo hybridní právo a s ním spojené možnosti volby právní formy podnikání, způsobu ručení, řízení společnosti atp.

2.6.4 Dohody o zamezení dvojího zdanění

Tyto dohody mezi sebou uzavírají jednotlivé státy a zabraňují tak dvojímu zdanění příjmů pocházejících ze zahraničí. Existence těchto dohod může minimalizovat určité srážkové daně.

2.6.5 Důvěryhodnost

U jednotlivých zemí můžeme posuzovat jejich důvěryhodnost pomocí seznamů OECD, které zaznamenávají země podporující praní špinavých peněz. Pokud daná země na těchto seznamech chybí, lze ji označit za více důvěryhodnou.

2.6.6 Kvalitní infrastruktura

Pro přesídlení a další fungování podnikání je důležitá nejen kvalitní komunikační infrastruktura, ale i dostupnost dané země pro lepší logistiku a kvalitní telekomunikace pro snazší organizaci firmy.

2.6.7 Specializace

Hostitelskou zemi je také vhodné vybírat podle jejího zaměření na různé podnikatelské činnosti. Jednotlivé země podle své specializace určité činnosti zvýhodňují a ostatní zdaňují standardním způsobem.

2.6.8 Existence žádoucích podmínek

Každá země má své předpisy. Mezi pro firmu prospěšná pravidla patří například nízké nároky na počáteční kapitál, realizace valných hromad kdekoli na světě nebo volnost výběru účetních auditů. Dalšími předpisy jsou např. nejrůznější oznamovací povinnosti a tamní byrokracie, povolení a normy atd.

Ve většině daňových rájů také platí podmínka, že firma musí svou podnikatelskou činnost uskutečňovat v zahraničí. V opačném případě, pokud by firma podnikala na území daňového ráje, musela by své příjmy zdanit vysokými sazbami. V některých případech je takové podnikání přímo zakázáno. (Dvořáček a Tyll, 2010)

2.7 Metody daňového plánování

Nejrůznější společnosti vyhledávají offshore centra s nižší sazbou daně z příjmů právnických osob a s existující smlouvou o zamezení dvojího zdanění mezi hostitelskou a domácí zemí. Své příjmy zdaní v hostitelské zemi nižší sazbou daně a do domácí země odchází již čisté zisky, které nepodléhají dalšímu zdanění.

„Nástrojem, který v této souvislosti firmy využívají, je možnost stanovení tzv. transferových cen.“ (Dvořáček a Tyll, 2010, s. 92) Tzv. transferové ceny se využívají především pro mezinárodní obchod se zbožím a službami, kdy se tyto ceny sjednávají mezi jednotlivými společnostmi holdingu.

Mezi způsoby využití offshoringu pro účely daňové optimalizace podle Dvořáčka a Tylla (2010) patří tyto činnosti:

2.7.1 Výroba

V tomto případě firmy realizují nákladově náročné procesy ve státech s vyšším daňovým zatížením. Výrobky potom vyváží do svých ostatních poboček za co nej-

nižší cenu, aby daňový základ v těchto státech byl co nejnižší. A naopak maximum prodejní marže firmy uskutečňují ve státech s nižšími daňovými sazbami. Následně výrobky vyváží za co nejvyšší ceny.

2.7.2 Mezinárodní obchod

Jedná se o jeden z nejčastějších typů využití offshore firem. Opět princip založený na transferových cenách, kdy dochází k obchodu mezi společnostmi a zisk podléhá nejnižšímu zdanění. Situaci vystihuje následující příklad.

„Francouzský poplatník založil prostřednictvím svého agenta společnost v daňovém ráji, která kupuje oblečení od různých výrobců na Dálném východě. Offshore společnost je prodává dále se ziskem distributorům v Severní Americe a západní Evropě. Zisky zůstávají v offshore jurisdikci osvobozeny od daně.“ (Terrinvest, a)

2.7.3 Poradenské služby

Offshore společnosti jsou často využívány pro poskytování finančních a poradenských služeb. Díky své nehmotné povaze a přenositelnosti jsou služby oproti zboží méně regulovatelné. Využívá se proto především smluv o zamezení dvojího zdanění, které *„umožňují nezdaňovat příjmy z krátkodobého poradenství poskytnutého na území druhé strany dané smlouvy“*. (Dvořáček a Tyll, 2010, s. 94)

2.7.4 Investiční činnost

Touto činností se zabývají investoři po celém světě. Využívají ji k financování projektů a investic poskytnutím kapitálu a následným prodejem, účastí na zisku nebo poskytnutím úvěru. (Terrinvest, a)

2.7.5 Holdingové společnosti

V tomto případě jedna společnost (holdingová, mateřská) vlastní a ovládá druhou společnost (dceřinou). Mateřská společnost si zařídí sídlo v daňovém ráji a v ostatních státech potom řídí své dceřiné společnosti. Tyto společnosti potom platí své mateřské za různé licence, know-how a konzultace. Snižují si tím daňový základ a přesouvají tak část zisků do offshore centra.

2.7.6 Odkup pohledávek

Při odkupu pohledávek je velmi důležité dbát na výběr daňového ráje s vhodnou jurisdikcí. Ve většině případech nebývá odkup pohledávek zdaněn srážkovou daní.

2.7.7 Příjmy z duševního vlastnictví

Jedná se o nákup autorských nebo patentových práv a jejich další pronájem. Této metody lze využít, pokud v dané zemi nejsou příjmy z pronájmu předmětem daně z příjmů.

2.7.8 Držba majetku

Jde o častou metodu využití offshoringu s cílem skrýt skutečný rozsah majetku a dosáhnout nulové kontroly nad propojením jednotlivých společností ze strany úřadů.

2.7.9 Pojišťovací činnost

Tato činnost se týká rizik při vývozu na méně rozvinuté trhy. Korporace založí pojišťovnu ve formě dceřiných společností v offshore centrech. Sníží si tak náklady na pojištění nebo si vytváří rezervy na pojištění rizik. Vyznačují se také nižším stupněm regulace činnosti oproti vyspělým zemím, potřebou nižšího kapitálu a ostatními úlevami.

2.7.10 Registrace lodí

Ve vybraných zemích lze dosáhnout nižších nákladů díky sazbám registrací plavidel a mírnějším podmínkám provozu. Vyhledávanými zeměmi jsou Libérie nebo Bahamy.

Existuje spousta dalších možností a důvodů pro využívání daňových rájů. Pro účely této práce nám ovšem postačí těchto deset, které se týkají především právnických osob a legálních možností využití daňového plánování.

2.8 Zvýhodněné subjekty

Podle Petroviče (2002) lze podnikatelské subjekty zvýhodněné v daňových rájích rozdělit na:

2.8.1 Společnosti

Mezi nejčastěji využívané subjekty pro mezinárodní daňové plánování patří běžné společnosti, které využívají především snazší a rychlejší proces založení společnosti, nižší náklady a menší byrokratické překážky. Tyto společnosti lze dělit na dva typy:

- **Společnosti založené podle speciálních zákonů**

Jsou založené na základě zákona, který je odlišný od zákonů, podle kterých se zakládají a zdaňují domácí společnosti.

Charakteristické je především osvobození od daňové povinnosti (nahrazena paušálním ročním poplatkem), absence povinnosti předkládat úřadům účetní výkazy, zákaz podnikat na území státu, kde je společnost založena, povinnost mít v zemi, kde je společnost založena, tzv. registračního agenta a sídlo, vysoký stupeň anonymity vlastníků a členů statutárního orgánu společnosti.

Mezi země poskytující tyto výhody patří např. Britské Panenské ostrovy, Bahamy, Belize, Libérie, Seychely atd.

- **Společnosti založené podle všeobecného zákona o společnostech**

V tomto případě se daňově zvýhodněné subjekty zakládají na základě zákona, který je stejný pro všechny společnosti. Pokud však splní určité podmínky, mohou využít daňových výhod jako je snížená sazba daně nebo osvobození od daně.

2.8.2 Partnerships

„Partnerships je společenství dvou či více osob, které spojují své finanční zdroje, schopnosti a profesní talent jednotlivých společníků s cílem dosáhnout společnou podnikatelskou aktivitou zisku.“ (Petrovič, 2002, s. 31). Partnerships nemají právní subjektivitu, ale mohou např. nabývat majetek. Nemají formální organizační strukturu, náklady na založení jsou malé a zajišťují větší svobodu v podnikání. Ve spoustě zemí se na toto společenství vztahuje pouze nízký paušální poplatek místo daně z příjmů. Nevýhodou je ovšem například neomezené osobní ručení společníků.

2.8.3 Trusty

Obdobně jako partnerships, založeny na angloamerickém právním systému, založení může být jednoduché s nízkými náklady. *„Jedná se o formu mezilidského vztahu, při níž prospěch z majetku, který vlastní jedna strana (správce trustu), plyne druhé straně (beneficientovi).“* (Petrovič, 2002, s. 34)

Trust chrání majetek před nároky ze stran třetích osob při rozvodovém řízení nebo při nároku věřitelů. Majetek vložený do trustu zakladatelem totiž přechází na správce trustu a tzv. ekvivalentním vlastníkem se stává beneficiet. Beneficientem ovšem může být i sám zakladatel. Správcem trustu se většinou stává trustová společnost, což je často banka nebo velká právnícká firma mající vysokou důvěryhodnost. Na trusty se také nevztahuje žádná kontrola z pohledu majetku, struktury ani identity účastníků. Nejde totiž o právní subjekt, ale o vztah, který musí být časově vymezen.

2.8.4 Nadace

Jedná se o právníckou osobu, jejíž majetek je složen z vkladů zakladatelů. Nadace musí být registrována u příslušného úřadu a musí být založena kvůli nekomerčním účelům. Podobně jako u trustu jsou nároky třetích stran nevyužitelné, protože dochází ke změně vlastnictví. Majetek nadace je oddělen od majetku zakladatele.

Nadace je oblíbenou formou v Lichtenštejnsku, Švýcarsku nebo Panamě. Žádný úřad zde nadace nekontroluje, v těchto zemích se nadace stala spíše obdobou trustu.

2.8.5 Hybridní společnosti

- **LLC (limited liability company)** – společnost s ručením omezeným

LLC pochází z USA a spojuje společnost a partnerships. Společníci neručí svým osobním majetkem stejně jako u běžných společností a příjmy jsou zdaněny až na úrovni společníků stejně jako u partnerships. V některých státech může LLC splňovat podmínku i pro osvobození od daně z příjmů na státní úrovni.

- **Společnost s garancí**

Využívají se také jako ochrana majetku, ale oproti trustu poskytují strukturovanější způsob řízení společnosti a jsou využitelné i v kontinentální Evropě. Tato společnost nemá akcionáře a seznam členů není veřejně přístupný. *„Hlavním znakem společnosti s garancí je skutečnost, že členství není vázáno na kapitálový vklad, ale od členů se vyžaduje, aby v případě nesolventnosti společnosti uhradili určitou předem stanovenou částku – garanci.“* (Petrovič, 2002, s. 39)

- **Společnost s garancí a na akcie**

Jde o spojení společnosti s garancí a akciové společnosti. *„Jedna skupina členů upisuje počáteční vklad a následně získává akcie, zatímco druhá skupina akcie nevlastní a ručí za společnost do výše stanovené garance. Výhodou tohoto typu je skutečnost, že umožňuje zřetelně oddělit řízení společnosti od práv na majetek společnosti a výsledky jejího hospodaření.“* (Petrovič, 2002, s. 40)

3 Daně v ČR

3.1 Daň

Daň je povinné peněžní plnění stanovené zákonem. Má vynutitelný charakter a jde o nenávratný rozpočtový příjem. Zákony přesně stanoví vznik daňové povinnosti, její výši a lhůty splatnosti. (Dvořáková, 2015)

Daňový systém třídí daně na přímé a nepřímé. Přímé daně jsou poplatníkovi vyměřeny z jeho příjmů nebo majetku, jsou tedy adresné a dělí se na důchodové a majetkové. Řadíme sem daně z příjmů fyzických a právnických osob, daň silniční, z nemovitých věcí a z nabytí nemovitých věcí. Nepřímé daně jsou vybírány prostřednictvím cen zboží a služeb, nejsou tedy adresné. Do této skupiny patří daň z přidané hodnoty, spotřební a ekologické daně.

3.2 Daň z příjmů právnických osob

Tato práce se zabývá přesídlováním firem do daňových rájů, zaměříme se tedy na daň z příjmů právnických osob (PO), kterou v následujícím textu ve zkratce shrneme.

3.2.1 Poplatník

Za poplatníka daně z příjmů PO lze označit dvě hlavní skupiny, a to: právnickou osobu, která byla založena za účelem podnikání, tzn. obchodní korporace a právnickou osobu, která nebyla založena za účelem podnikání, tzv. veřejně prospěšní poplatníci (politické strany, občanská sdružení, obce atp.). Zákon také určuje značné rozdíly ve způsobu zdaňování u některých dalších subjektů. Především u investičních fondů, penzijních fondů, veřejných vysokých škol, bank, bytových družstev, zdravotních pojišťoven, odborových organizací a státních fondů. (Široký, 2013)

Poplatník je povinen podat přihlášku k registraci do 15 dnů od svého vzniku, zahájení činnosti, nebo přijetí příjmu. Registrace k dani je povinná pro každý daňový subjekt, který nabytí oprávnění k podnikatelské činnosti. K dani z příjmů se musí v tomto případě fyzická nebo právnická osoba registrovat vždy. (Dvořáková, 2016)

3.2.2 Sazba daně

Sazba daně z příjmů je v České republice podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (ZDP) pro PO stanovena na 19 %, pro fyzické osoby na 15 %. Sazba daně z příjmů je v České republice jedna z nejnižších ve srovnání s ostatními státy Evropské unie.

Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v ČR od roku 1999 do současnosti znázorňuje tabulka č. 1. Rozhodující je ale pro podnikatele především efektivní (skutečná) sazba daně. Ta se od nominální sazby daně liší díky různým způsobům

odpisování, způsobům pro oceňování zásob, možností využít investiční pobídky, kompenzace a přenášení ztrát, také díky odpočtům různých druhů nákladů a uplatňování daňových úlev a slev. (Široký, 2015)

Tab. 1 Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob

Rok	Sazba daně (%)
1999	35
2000	31
2001	31
2002	31
2003	31
2004	28
2005	26
2006-2007	24
2008	21
2009	20 (pro investičních, podílových a penzijních fondů platí 5 %)
2010-2017	19 (pro investičních, podílových a penzijních fondů platí 5 %)

Zdroj: Účetní kavárna.

3.2.3 Určení daňové povinnosti

Pro výpočet daňové povinnosti je potřeba určit základ daně (ZD), který zjistíme jako rozdíl mezi výnosy a náklady. Tento výsledek hospodaření zjištěný z účetnictví firmy se pak dále transformuje na základ daně v souladu se zákonem o daních z příjmů. Upraví se o položky zvyšující a snižující výsledek hospodaření. Návod na úpravu výsledku hospodaření o položky zvyšující a snižující ZD a položky nezahrnované do ZD najdeme podrobněji v § 23 odst. 3 a 4 ZDP.

Zákon o daních z příjmů vymezuje příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů PO (např. příjmy z nabytí akcií, příjmy společenství vlastníků jednotek z dotací atd.) a celou řadu osvobozených příjmů (např. členské příspěvky, podíly na zisku tichého společníka atd.).

Příjmy neosvobozené se snižují o výdaje (náklady) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Tyto náklady by měly být prokazatelné, souviset se zdanitelným příjmem a měly by být skutečně vynaloženy za dané zdaňovací období. (Dvořáková, 2016)

Dále si může poplatník uplatnit odčitatelné položky od kladného ZD, kterými je daňová ztráta nebo bezúplatná plnění. Daňovou ztrátu lze uplatnit „nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje.“ (Dvořáková, 2016, s. 105) Hodnota bezúplatného plnění se

posuzuje u každého odděleně, musí být alespoň 2 000 Kč, maximálně však v úhrnu 10 % ze ZD sníženého o odčitatelné položky.

ZD se dále zaokrouhlí na 1 000 Kč dolů a vynásobí se příslušnou sazbou daně, která v současnosti činí 19 %. Od této daňové povinnosti si může poplatník ještě odečíst slevy na dani a zálohy na daň, pokud je platil v průběhu daného zdaňovacího období. Slevou na dani se rozumí zaměstnávání osob se zdravotním postižením nebo investiční pobídky. Po těchto operacích vyjde poplatníkovi doplatek nebo přeplatek na dani. (Dvořáková, 2016)

Pro lepší přehlednost slouží schéma výpočtu daně z příjmů právnické osoby v tabulce 2.

Tab. 2 Metodika stanovení ZD a daňové povinnosti u PO

Účetní výsledek hospodaření (zisk nebo ztráta)
+
Položky zvyšující výsledek hospodaření
-
Položky snižující výsledek hospodaření
=
Obecný ZD (daňová ztráta)
-
Odčitatelné položky od ZD
=
ZD snížený
×
Sazba daně z příjmů PO
=
Daň z obecného ZD
+
Daň ze samostatného ZD
=
Daňová povinnost celkem
-
Sleva na dani
-
Zaplacené zálohy na daň
=
Přeplatek nebo doplatek daně

Zdroj: Dvořáková, 2015, s. 108.

3.3 Daňová kvóta

Pomocí ukazatele daňové kvóty se nejčastěji vyjadřuje daňové zatížení obyvatel. Daňová kvóta je dána poměrem „*celkových příjmů veřejných rozpočtů plynoucích ze*

všech daní včetně odvodů daňového charakteru, k hrubému domácímu produktu v běžných cenách“ (Široký, 2015, s. 23)

Nejvyšší daňovou kvótu pro rok 2014 mělo ze zemí EU podle serveru *hlidaci-pes.org* (2016) Dánsko s 50,8 %. V České republice dosáhla hodnoty 34,1 % a nejnižší hodnotu mělo Bulharsko a Rumunsko s 27 %. Pro analýzu důsledků zdanění se častěji využívá efektivní daňová míra, která vztahuje daňový výnos k jeho ekonomickému základu. (Široký, 2003)

Dílčí daňová kvóta pro daň z příjmů PO vzrostla v období 1995-2011 z 2 % na 2,8 % v roce 2000 a následnému poklesu na 2,7 % v roce 2011. „Velký podíl výnosů daně ze zisku firem na HDP u Kypru, Malty a Lucemburska je dán příznivými a nadstandardními podmínkami pro zakládání a zdaňování firem.“ (Široký, 2013, s. 70)

Pro představu, jak si na tom stojí Česká republika v porovnání s ostatními zeměmi EU, slouží tabulka 3.

Jako další ukazatel můžeme zmínit tzv. den ekonomické (daňové) svobody. Je to určitý den v roce, kdy občané přestávají pracovat na pokrytí vládních výdajů a státních institucí a začínají pracovat pro sebe. Podle serveru *dendanovesvobody.cz* (2016) připadal tento den v České republice v roce 2016 na 2. června, který byl jen o čtyři dny za průměrem OECD. Co se Evropy týče, nejdříve den daňové svobody nastal ve Švýcarsku a nejpozději v Řecku.

Tab. 3 Daňová kvóta vybraných zemí Evropské unie k 31. 12. 2011

Členský stát EU	Daňová kvóta (%)
Belgie	44,1
Bulharsko	27,2
Česká republika	34,4
Dánsko	47,7
Francie	43,9
Itálie	42,5
Kypr	35,2
Lucembursko	37,2
Malta	33,5
Německo	38,7
Nizozemsko	38,4
Polsko	32,4
Rakousko	42,0
Řecko	32,4
Slovensko	28,5
Švédsko	44,3
Velká Británie	36,1
Vážený průměr EU	38,8

Zdroj: Široký, 2013, s. 43.

4 Metodika práce

Bakalářská práce byla vypracována především na základě znalostí nabytých prostudováním odborné literatury související s daňovými ráji a daňovými režimy v České republice a ostatních zemích.

Práce využívá metodu deskripce aplikovanou na první dvě kapitoly věnující se charakteristice daňových rájů a zdaňování příjmů právnických osob v České republice. První část se věnuje důvodům pro přesídlení, kritériím výběru daňového ráje a metodám mezinárodního daňového plánování. Druhá kapitola se zabývá daněmi z příjmů právnických osob v České republice, určením daňové povinnosti nebo např. daňovou kvótou.

Praktická část bakalářské práce je zaměřena na boj proti daňovým rájům a legislativní opatření, která vydávají mezinárodní instituce v souvislosti s tímto bojem. Tato část je také východiskem pro poslední kapitolu bakalářské práce, jimiž jsou návrhy vlastního řešení v boji proti přesídlování do daňových rájů, které jsou zároveň cílem této práce. Zde je opět využita metoda deskripce pro lepší přiblížení metod omezování daňového plánování. Pomocí analýzy českých firem v daňových rájích došlo díky statistickým údajům společnosti Bisnode k podrobnému rozboru vývoje přesídlování českých firem v letech 2015 a 2016 a stejně tak k rozboru vlastnické struktury českých firem a kapitálu z daňových rájů v českých firmách. V další části bakalářské práce jsou pomocí metody deskripce a nalezených informací popsány vybrané destinace daňových rájů, kterými jsou Marshallovy ostrovy jako zástupce typického daňového ráje a evropské offshore centrum Nizozemí, které láká nejvíce českých firem. Tato kapitola charakterizuje jednotlivé daňové režimy a proces zakládání společnosti v těchto zemích, což poté prostřednictvím komparace porovnává s Českou republikou. Na základě zveřejněných dokumentů a údajů Evropského parlamentu byl proveden odhad ekonomických dopadů na Evropu i Českou republiku.

Pomocí těchto metod byl zpracován návrh vlastního řešení v boji proti přesídlování firem do daňových rájů, který obsahuje několik možných nástrojů k zabezpečení spravedlivějšího zdaňování.

5 Boj proti daňovým rájům

Spolu s nárůstem obliby mezinárodního daňového plánování roste také úsilí států o odstranění daňových rájů nebo alespoň jejich eliminaci. Tyto snahy zesílily na konci devadesátých let a především po teroristických útocích v USA v roce 2001. Důvodů je hned několik.

- Omezení využívání těchto destinací pro organizovaný zločin.
- Omezení daňových výhod, snížení daňových úniků a zvýšení domácích daňových výnosů.
- Zvýšení kontroly nad vlastními daňovými poplatníky.
- Vyšší kontrola nad mezinárodním pohybem kapitálu a peněz. (Petrovič, 2002)

5.1 Metody omezování mezinárodního daňového plánování

Prostředky v boji proti zneužívání mezinárodního daňového plánování můžeme rozdělit na:

5.1.1 Srážkové daně

Jedná se o zavedení srážkové daně „*na platby daňových rezidentů ve prospěch daňových nerezidentů ze zdrojů příjmů v sídle plátce úhrady*“. (Petrovič, 2002, s. 380) Například příjmy ze služeb poskytovaných na území daného státu, příjmy z prodeje a užívání nemovitostí v daném státě, podíly na zisku (dividendy), úroky z půjček a držby cenných papírů.

Srážkové daně přinesou zlepšení v případě, kdy nebude uplatňována smlouva o zamezení dvojího zdanění, která tuto daň snižuje.

5.1.2 Nucený vznik stálé provozovny, duální rezidence

Jde o zdanění nejen podle sídla společnosti, ale i podle místa skutečného řízení společnosti. To je hodnoceno obvykle podle sídla statutárního orgánu a místa konání jeho schůzí.

Další metodou je zavedení stálé provozovny, kdy sazby srážkových daní jsou nižší než sazby standardní a některé typy příjmů ze zdrojů na území jiného státu podléhají srážkové dani až v případě, že společnosti vznikla stálá provozovna.

5.1.3 Omezení možnosti převodu majetku a přemístění sídla

Princip zdanění příjmů, kterých by bylo dosaženo rezidenty dané země, pokud by nepřevedli tyto příjmy mimo místní zdanění.

5.1.4 Dodatečné zdanění zisků v dceřiných společnostech

Velmi často využívaná metoda odklonění části aktiv společnosti od domácích finančních úřadů. „*Postupy, jež úřady využívají v boji proti této formě vyhýbání se daňové povinnosti, se obvykle používají u společností, které vlastní podíly v zahraniční společnosti, jestliže:*

- *zahraniční společnost má sídlo v oblasti s nízkou úrovní zdanění a,*
- *domácí společnost má společně se spojenými osobami určitý podíl v zahraniční společnosti a,*
- *zahraniční společnost je řízena domácí společností.“ (Petrovič, 2002, s. 383)*

Úřady potom doměřují daňové zatížení do výše domácí daně, kterou by zaplatila zahraniční společnost, pokud by byla rezidentem.

5.1.5 Boj proti politice umělých cen

Nejpoužívanější a nejefektivnější metoda daňového plánování je udržování cen na výhodné úrovni pro skupinu společností, tzv. transferové ceny. Pokud se ceny mezi propojenými subjekty liší od běžných tržních podmínek, může finanční úřad vyměřit daň, která by odpovídala dani, pokud by tyto společnosti obchodovaly za běžné ceny.

Tato metoda boje proti daňovému plánování je ovšem složitá, tento postup není zřejmý a špatně se dokazuje.

5.1.6 Zamezení možnosti překvalifikování výnosů na jinak zdaňovaný druh výnosu

Společnosti také využívají možnosti, že místo dceřiné společnosti, která získá určitou zakázku, ji uskuteční mateřská společnost. Nastává tak vykazování řídicích a poradenských služeb, které ve skutečnosti zastupují rozdělování zisku. Legislativa se snaží připsat transakci skutečný obsah, odstranit hlavní příčiny a vytvořit bariéry proti těmto metodám. (Petrovič, 2002)

6 Legislativní opatření

Jednotlivé země řeší boj proti daňovým rájům především prostřednictvím nejrůznějších mezinárodních úmluv, ke kterým se zavázaly. Členské státy Evropské unie se řídí nařízeními EU a smlouvami a dohodami s mezinárodními organizacemi, kterými se řídí i ostatní nečlenské země EU. Nejznámější a nejvýznamnějšími organizacemi, které mimo jiné vydávají tzv. černé listiny, je OECD a FATF. Země mezi sebou také uzavírají dohody o poskytování informací v daňové oblasti.

6.1 Mezinárodní daňové smlouvy

Jednotlivé státy včetně České republiky se snaží rozšířit a udržet spolupráci s daňovými ráji prostřednictvím mezinárodních smluv. Mezinárodní daňové smlouvy jsou realizovány, aby usnadnily obchodní a finanční vztahy mezi státy. Vznikly tedy na podporu rozvoje podnikání mezi zahraničními subjekty, což je pochopitelné, když ve stále větší míře podnikatelé musejí vyhledávat zahraniční partnery a navazovat mezinárodní obchodní vztahy. (Široký, 2013)

6.1.1 Smlouva o zamezení dvojího zdanění

Mezi základní smlouvy patří Smlouva o zamezení dvojího zdanění. Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění nezavádějí nové typy daní, ale pouze doplňují či mění ustanovení národních daňových systémů jednotlivých států tak, aby nedocházelo k mezinárodnímu dvojímu zdanění či nezdanění příjmů. (Nerudová, 2007)

Dvojí zdanění vzniká, pokud je předmět daně opakovaně zdaněn stejnou daní, tzn. ve dvou zemích současně. Tato situace vzniká z kolize dvou daňově právních systémů různých států. Dvojí zdanění odrazuje zahraniční investory od podnikání v tuzemsku, snižuje čistý zisk a demotivuje právnické osoby k podnikání v zahraničí. I z těchto důvodů se snaží státy dvojí zdanění odstranit prostřednictvím mezinárodního práva.

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění se vztahují k důchodovým daním, někdy také k daním majetkovým. Tyto smlouvy vždy vycházejí z vlastní daňové legislativy jednotlivých států, která se přizpůsobí v některých nařízeních. (Široký, 2013)

Česká republika má tuto smlouvu uzavřenou například s Kyprem, Panamou, Nizozemím, Marokem, Hong Kongem a dalšími především evropskými zeměmi. (MF ČR, 2016)

6.1.2 Další smlouvy

K mezinárodním smlouvám můžeme přiřadit také různá ujednání mezi zeměmi EU a třetími zeměmi o zamezení praní špinavých peněz, boji proti šedé a černé ekonomice a zabraňování úniků daňového inkasa prostřednictvím přesídlování firem do daňových rájů. (Široký, 2013)

Dohody o výměně informací v daňových záležitostech slouží, jak již název napovídá, k výměně informací a mezinárodní spolupráci v oblasti daní. Je to další

forma mezinárodní smlouvy. Tuto spolupráci ČR podepsala se státy, jako jsou Britské Panenské ostrovy, Bermudy, Kajmanské ostrovy atd. (MF ČR, 2013)

Další možností získání informací je mnohostranná Úmluva o vzájemné správní pomoci v daňových záležitostech, k níž přistoupilo již přibližně 90 států světa, mezi nimi i Mauricius a Seychely. (Finanční správa, 2016)

Mezinárodní spolupráce nejen se státy daňových rájů je hlavní kritérium pro správný výběr daní. Zajišťuje transparentnost díky výměně informací a vede tak k efektivnímu snížení nelegálních daňových úniků a přináší možnost kontroly příjmů a majetků subjektů podnikající mimo území České republiky.

6.2 Evropská unie

EU vytvořila ucelený soubor opatření, který pomáhá členským státům v boji proti daňovým únikům a podvodům. Tento soubor obsahuje právní předpisy EU týkající se transparentnosti, výměny informací, správní spolupráce a koordinované kroky doporučené členským státům v oblasti agresivního daňového plánování a daňových rájů a specifická opatření pro jednotlivé země.

Členské země musí především využívat nástroje, které mají k dispozici a zavést do praxe dohodnuté kroky. Na úrovni EU má vedoucí postavení systém zajišťující prakticky automatickou výměnu informací. Členské státy si tak vyměňují informace o příjmech daňových poplatníků. (Evropská komise, 2013)

V roce 2016, kdy byla odhalena kauza Panama Papers s využíváním tajných účtů k utajení příjmů a majetku v daňových rájích, přišla Komise EU s dalšími kroky v rámci kampaně na větší transparentnost v daňové oblasti.

6.2.1 Přístup daňových orgánů k informacím

Informace o skutečných majitelích společností či různých fondech neměly daňové orgány členských států EU vždy k dispozici. Proto Komise předložila návrh k přístupu k vnitrostátním informacím o skutečném vlastnictví a k informacím týkajícím se hloubkových prověrek.

6.2.2 Více informací příslušným orgánům

K odhalení účtů pro nelegální účely mají podle návrhu sloužit hloubkové prověrky na stávající i nové účty. Kontrole budou podléhat i pasivní společnosti a svěřenské fondy.

6.2.3 Předávání informací o skutečném vlastnictví mezi jednotlivými státy

Komise má určit jak si členské státy mohou mezi sebou vyměňovat vnitrostátní informace a tímto rozšířit daňovou transparentnost přes hranice.

6.2.4 Větší kontrola daňových poradců

Klíčovými aktéry při daňovém plánování popřípadě při realizaci daňových úniků jsou daňoví poradci. Je potřeba tedy lépe kontrolovat činnost těchto poradců a vypracovat účinná odrazující opatření proti agresivnímu daňovému plánování.

6.2.5 Prosazování řádné správy daní na celém světě a boj proti nespolupracujícím daňovým jurisdikcím

K tomuto cíli má sloužit unijní seznam třetích zemí, které se neřídí standardy řádné správy daní. Očekává se, že seznam bude mít preventivní účinek, jelikož ocitnout se na takovém seznamu není pro země žádoucí.

6.2.6 Ochrana oznamovatelů

V poslední době se odhalilo spousta případů daňových úniků díky tzv. oznamovatelům. Evropská unie požaduje přísnější opatření na ochranu osob, které takovou činnost oznámí. (European commission, 2016)

6.3 OECD

Organizace pro ekonomickou spolupráci a rozvoj je mezinárodní vládní organizací založenou v roce 1961 a taktéž vydává řadu opatření v boji s daňovými ráji.

6.3.1 BEPS

Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) je projekt z roku 2013, který OECD zastřešuje. Týká se strategií daňového plánování, které využívají mezer a nesouladu v daňových pravidlech, které umožňují přesunout zisky do daňových rájů.

BEPS má zásadní význam pro rozvojové země, které jsou závislé na dani z příjmů právnických osob z nadnárodních společností. Rozvojové země jsou zapojeny do projektu od začátku, jejich počet činí více než 80 a dále se ho účastní i ostatní ekonomiky nepatřících mezi OECD nebo G20.

Tzv. balíček BEPS obsahuje 15 opatření, které mají zajistit, aby zisky byly zdaněny v zemi, kde probíhá ekonomická aktivita generující zisk. (OECD, a)

Jedná se o úpravy současných pravidel v těchto oblastech:

1. *Daňové výzvy v digitální ekonomice.*
2. *Neutralizace efektů hybridních netransparentních uspořádání.*
3. *Posilování pravidel pro kontrolování zahraničních společností.*
4. *Omezení narušování daňového základu přes odpočty úroků a jiné finanční platby.*
5. *Boj proti škodlivým daňovým praktikám se zaměřením na transparentnost a podstatu.*
6. *Prevence zneužití smluv o zamezení dvojího zdanění.*

7. *Umělé obcházení statutu stálé provozovny.*
8. *Transferové ceny a tvorba hodnot (zároveň i opatření č. 9 a 10).*
9. *Vytvoření metodik pro shromažďování a analýzu dat o BEPS a akcích pro řešení problematiky.*
10. *Požadavek, aby daňové subjekty zveřejňovaly svá opatření v oblasti agresivního daňového plánování.*
11. *Dokumentace k transferovým cenám.*
12. *Zefektivnění mechanismu pro řešení sporů.*
13. *Vytvoření vícestranného nástroje. (Komora daňových poradců ČR, 2015)*

Do tohoto projektu se zapojily mimo jiné i tyto země: Řecko, Švýcarsko, Lichtenštejnsko, Bermudy, Hong Kong, Seychely, Panama, Monako, Malta, Uruguay, Libye a samozřejmě Česká republika. (OECD, a)

6.3.2 Černá listina

OECD vydává tzv. černou listinu, která se soustřeďuje na spolupráci zemí z hlediska výměny informací potřebných pro vybírání daní. Cílem je, aby neexistovaly překážky pro tuto výměnu.

Organizace rozlišuje tři skupiny zemí podle míry spolupráce při výměně daňových informací.

- Země, které aplikovaly pravidla OECD a plně spolupracují – bílá listina.
- Země, které přislíbily aplikovat pravidla, ale neučinily tak plně (spolupracující země) – šedá listina.
- Země, které ještě nepřislíbily aplikaci daných pravidel (nespolupracující země) – černá listina.

V roce 2009 byly ze seznamu nespolupracujících daňových rájů odstraněny všechny tři zbývající jurisdikce - Andorra, Lichtenštejnsko a Monako. Zavázaly se zavést standardy OECD o transparentnosti i účinnou výměnu informací. (OECD, b)

Evropská komise v dubnu 2016 pověřila OECD k opětovnému vytvoření černé listiny nespolupracujících jurisdikcí. (Evropský parlament, 2016)

6.4 FATF

Finanční akční výbor (FATF) je mezivládní orgán, který vznikl v roce 1989. Vytváří standardy a hodnotí jurisdikce v oblasti boje proti praní peněz a financování terorismu. Jeho cílem je ochránit mezinárodní finanční systém před zneužitím. (MF ČR, 2013)

6.4.1 40 doporučení

V roce 1990 vydalo FATF čtyřicet doporučení stanovující rámec opatření, která by jednotlivé státy měly uplatnit. Doporučení FATF byla několikrát revidována a byla přijata více než 180 státy.

Doporučení 9-23 se týkají finančních institucí. Zabývají se mlčenlivostí finančních institucí, která by neměla bránit realizaci Doporučení.

Doporučení 10 řeší identifikaci a kontrolu klienta. Finanční instituce musí zajistit, aby znaly identitu vlastníků účtů, je zakázáno vést anonymní účty nebo účty na smyšlená jména. Vyžaduje se důkladná kontrola předkládaných dokumentů.

Podle doporučení 26 by měly státy zajistit dostatečnou regulaci finančních institucí. Orgány by měly přijmout právní opatření proti pachatelům trestné činnosti, aby byly vlastníky nebo ve vedoucí funkci ve finanční instituci. Úřady by měly mít kompetenci si vyžádat jakékoli informace podstatné pro kontrolu dodržování těchto požadavků a možnost použít sankce za jejich nedodržení nebo popřípadě odejmout, omezit nebo pozastavit licenci. Dále předkládá doporučení v oblasti bezhotovostních převodů, uchovávání záznamů o transakcích a majitelích.

Doporučení 24 se zaměřuje na transparentnost a skutečné majitele právnických osob. Státy musí zajistit přístupnost příslušných orgánů k přesným a aktuálním informacím o majitelích a ovládacích osobách právnických osob. Toto opatření by měly učít především státy, které umožňují vydávat akcie na doručitele nebo působení pověřených akcionářů. (MF ČR, 2013)

6.4.2 Černá listina

Od roku 2000 vydává FATF tzv. černou listinu zemí, které umožňují praní špinavých peněz a financování terorismu. V roce 2000 na ní bylo zaznamenáno 15 států, mezi nimi například Lichtenštejnsko, Bahamy, Rusko nebo Izrael. V roce 2001 přibylo například Maďarsko s Egyptem, dohromady 19 států. V dalších letech začaly být jednotlivé země ze seznamu mazány. V roce 2006 byl odstraněn Myanmar (dříve Barma) a od té doby neobsahovala černá listina žádnou zemi.

V roce 2009 byly ovšem uvedeny některé země jako problémové, nicméně spolupracující. Šlo o Írán, Uzbekistán, Turkmenistán, Pákistán, Svatý Tomáš a Princův ostrov. (Akont, 2009)

FATF každoročně zveřejňuje seznam nespolupracujících zemí, které dostatečně neimplementovaly těchto 40 doporučení, nebo nepřijali potřebnou legislativu v boji proti praní špinavých peněz.

V roce 2015 vydalo FATF seznam vysoce rizikových a nespolupracujících jurisdikcí, na kterém se objevily země Írán a KLDK. Další země, které nedostatečně plní akční plán jsou Alžírsko a Barma/Myanmar. Země, které mají také nedostatky ve svém plnění, ale zavázali se je řešit a alespoň z části je plní, jsou Afganistán, Angola, Bosna a Hercegovina, Ekvádor, Guayana, Jemen, Laos, Panama, Papua Nová Guinea, Súdán, Sýrie, Uganda. (MF ČR, 2015)

7 České firmy v daňových rájích

Jak ze statistik vyplývá, většina českých firem využívá jako offshore destinaci především evropské země, přičemž dominují Nizozemí, Kypr, Lucembursko, ale také USA.

7.1 Rok 2015

V prvním pololetí roku 2015 vykázaly údaje ze serveru Bisnode.cz (2015) nárůst českých firem se sídlem v daňovém ráji o 162 na celkových 13 409 firem. „Ve srovnání se stejným obdobím roku 2014 se jedná o 82% nárůst.“ Jak vyplývá z tab. 4, největší počet příchozích firem zaznamenaly USA s přírůstkem 57 firem, Kypr s 26 firmami. Offshore centra poskytující vyšší ochranu majetku, např. Seychely registrovaly 37 nových firem nebo Marshallovy ostrovy 22 firem. (Bisnode, 2015)

Detailnější statistiku poskytuje následující tabulka.

Tab. 4 Počet českých firem v daňových rájích

Země	1/2 2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009
Bahamy	41	42	39	39	35	35	33
Belize	183	161	145	118	94	83	77
Bermudy	5	5	7	7	5	5	6
Britské Panenské o.	430	452	453	455	438	422	424
Gibraltar	72	75	74	74	66	66	70
Guernsey	31	28	29	30	29	28	26
Hong Kong	100	102	91	80	69	59	49
Jersey	43	43	56	57	59	59	58
Kajmanské o.	21	30	33	37	38	32	33
Kypr	2123	2097	2018	1904	1705	1550	1411
Lichtenštejnsko	227	226	237	261	255	245	262
Lucembursko	1104	1120	1144	1173	1192	1254	1241
Malta	192	177	149	122	102	92	82
Monako	57	72	60	51	51	64	48
Marshallovy o.	77	55	31	14	5	5	5
Nizozemské Antily	16	15	15	16	15	14	13
Nizozemí	4225	4208	4368	4443	4501	4519	4551

Země	1/2 2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009
Panama	259	243	216	199	190	170	162
Ostrov Man	40	40	33	35	34	35	35
Seychely	864	827	717	512	414	330	262
Spoj. arab. emiráty	283	270	255	225	214	184	162
Spoj. státy americké	3016	2959	2939	2903	2750	2635	2545
Celkem	13409	13247	13109	12676	12196	11818	11489

Zdroj: Bisnode, 2015.

Na konci roku 2015 dosáhl počet českých firem se sídlem v daňovém ráji čísla 13 419. Meziročně vzrostl o 172 firem, což znamená navýšení o 1,3 %. Ve výsledku to činí 3,1 % českých firem v daňových rájích.

„Meziročně se zájem o vytváření majetkových struktur s využitím destinací považovaných za daňové ráje zvýšil, nicméně podíl firem, často formálně, kontrolovaných z daňového ráje na tuzemské podnikatelské základně v posledních třech letech klesá. To však spíše souvisí s enormním počtem nově vznikajících firem v České republice, než s efektivním bojem s problematikou daňových rájů.“ (Bisnode, 2016a)

Z tabulky č. 5 tedy vyplývá, že za rok 2015 přibylo nejvíce českých firem na Seychelách (59 firem), Maltě (46 firem), na Kypru (54 firem), velký zájem byl také o Marshallovy ostrovy s 35 novými firmami, nebo Belize s 33 firmami.

Tab. 5 Rozdíl v počtu českých firem v daňových rájích 2014-2015

Země	2015	2014	Změna 2014-2015	Změna (%) 2014-2015
Bahamy	41	42	-1	-2,38
Belize	194	161	33	20,50
Bermudy	5	5	0	0,00
Britské Panenské o.	433	452	-19	-4,20
Gibraltar	72	75	-3	-4,00
Guernsey	31	28	3	10,71
Hong Kong	97	102	-5	-4,90
Jersey	43	43	0	0,00
Kajmanské ostrovy	20	30	-10	-33,33
Kypr	2151	2097	54	2,58

Země	2015	2014	Změna 2014-2015	Změna (%) 2014-2015
Lichtenštejnsko	225	226	-1	-0,44
Lucembursko	1068	1120	-52	-4,64
Malta	223	177	46	25,99
Monako	61	72	-11	-15,28
Marshallovy o.	90	55	35	63,64
Nizozemské Antily	17	15	2	13,33
Nizozemí	4194	4208	-14	-0,33
Panama	247	243	4	1,65
Ostrov Man	39	40	-1	-2,50
Seychely	886	827	59	7,13
Spoj. arab. emiráty	292	270	22	8,15
Spoj. státy americké	2990	2959	31	1,05
Celkem	13419	13247	172	1,30

Zdroj: Bisnode, 2016a.

7.2 Rok 2016

V roce 2016 nastala změna a počet českých firem v daňových rájích začal klesat. Na začátku roku klesl tento počet o 73 firem. *„Vlastníci z daňových rájů ke konci března investovali do základního jmění ovládaných firem 403 miliard korun, zatímco ke konci roku 2015 se jednalo o 417 miliard korun.“* (Bisnode, 2016b)

Na konci roku 2016 již pokles firem činil 1,7 %, tedy o 234 firem meziročně na celkových 13 185.

K meziročnímu poklesu celkového počtu firem došlo poprvé za posledních deset let. *„Od roku 2013 také klesá podíl firem s majitelem z destinace považované za daňový ráj na tuzemské podnikatelské základně. Zatímco v roce 2013 bylo z daňového ráje kontrolováno 3,3 procent českých podnikatelských subjektů, ke konci loňského roku se jednalo o 2,9 procent. Mezi lety 2015 a 2016 také klesl objem kapitálu z daňových rájů investovaný do základního jmění českých firem ze 417 miliard korun v roce 2015 na 377 miliard korun v roce 2016, tedy o 40 miliard korun, což představuje pokles o 10 procent.“* (Bisnode, 2017a)

K největšímu odlivu firem došlo v Nizozemí, kde se počet snížil o 282 firem a v Lucembursku (o 100 firem méně). Největšího přírůstku naopak dosáhly Spojené státy americké se 45 novými firmami, Marshallovy ostrovy se 43 a Hong Kong se 40 firmami.

Na serveru E15.cz (2015) můžeme nalézt vyjádření k nárůstu společností s vlastníky v USA, které uvádí, že za tento nárůst *„je odpovědný i rozvoj firem zabývajících se IT obory, hlavně prodejem aplikací. Využívají rozumné míry zdanění*

a příznivých podmínek pro využívání on-line služeb. Podnikatelé ale stále častěji jako důvod pro podnikání v zahraničí uvádějí také mnohem vstřícnější přístup tamních úřadů obecně“.

Tab. 6 Rozdíl v počtu českých firem v daňových rájích 2015-2016

Země	2016	2015	Změna 2015-2016	Změna (%) 2015-2016
Bahamy	39	41	-2	-4,88
Belize	203	194	9	4,64
Bermudy	5	5	0	0,00
Britské Panenské o.	414	433	-19	-4,39
Gibraltar	72	72	0	0,00
Guernsey	25	31	-6	-19,35
Hong Kong	137	97	40	41,24
Jersey	39	43	-4	-9,30
Kajmanské o.	18	20	-2	-10,00
Kypr	2175	2151	24	1,12
Lichtenštejsko	216	225	-9	-4,00
Lucembursko	968	1069	-101	-9,45
Malta	259	223	36	16,14
Monako	63	61	2	3,28
Marshallovy o.	133	90	43	47,78
Nizozemské Antily	13	17	-4	-23,53
Nizozemí	3912	4194	-282	-6,72
Panama	239	247	-8	-3,24
Ostrov Man	34	39	-5	-12,82
Seychely	873	886	-13	-1,47
Spoj. arab. emiráty	313	292	21	7,19
Spoj. státy americké	3035	2990	45	1,51
Celkem	13185	13419	-234	-1,70

Zdroj: Bisnode, 2017a.

7.3 Vlastnická struktura českých firem

Zahraniční kapitál investovaný do základního kapitálu českých společností se od roku 2011 zvyšoval. Meziročně v období od května 2015 do května 2016 ale zaznamenala společnost Bisnode pokles o 33,6 miliard korun na 1 022 miliard korun. Důvodem byl pokles zahraničního kapitálu investovaného v tzv. daňových rájích, téměř 70 miliard korun. Z destinací daňových rájů bylo k loňskému květnu kontrolováno 13 % základního kapitálu českých firem, zatímco od roku 2011 se tato hodnota pohybovala kolem 16 %.

Naopak objem českého kapitálu vzrostl o 109 miliard korun na 1 432,39 miliard korun a jeho podíl na celkovém kapitálu českých firem je větší než 52 %. Přibližně u 10 % českých firem nelze dohledat vlastníky. (Bisnode, 2016c)

Tab. 7 Vlastnická struktura českých firem

Základní kapitál (mld. Kč)	květen 2016 (podíl na celku)	květen 2015 (podíl na celku)	květen 2013 (podíl na celku)	prosinec 2011 (podíl na celku)
ČR	1 432,39 (52,36 %)	1 323,20 (49,97 %)	1 350,30 (52,46 %)	1 310,60 (54,26 %)
Zahraniční celkem	1 021,80 (37,35 %)	1 055,40 (39,85 %)	980,7 (38,10 %)	901,5 (37,32 %)
Zahraniční - jen daňové ráje	357,96 (13,09 %)	427,5 (16,14 %)	416,8 (16,19 %)	391,8 (16,22 %)
Neznámý vlastník	281,40 (10,29 %)	269,51 (10,18 %)	242,98 (9,44 %)	203,19 (8,41 %)
ZK celkem	2 735,56 (100 %)	2 648,11 (100 %)	2 573,98 (100 %)	2 415,29 (100 %)

Zdroj: Bisnode, 2016c.

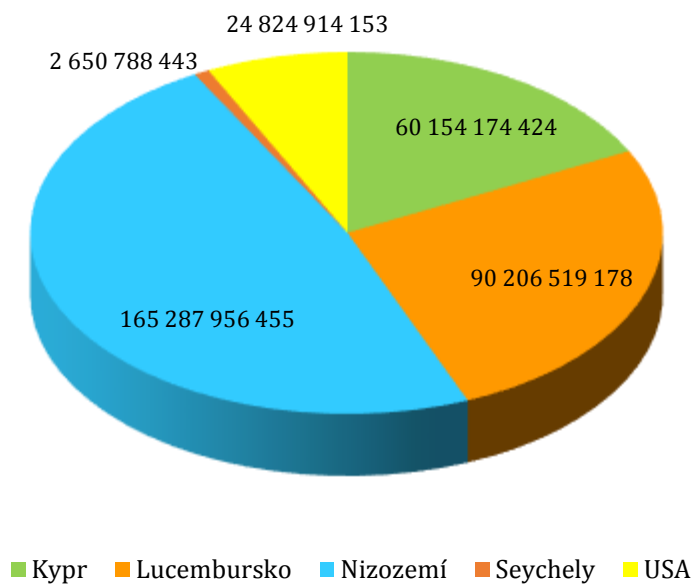
Tab. 8 Kapitál z daňových rájů v českých firmách

	2016	2015	2014	2013
Kapitál z daňových rájů upsaný v základním jmění (mld. Kč)	377	416	430	399
Podíl českých firem s vlastníkem z daňového ráje (%)	2,9	3,1	3,2	3,3
Počet českých firem s vlastníkem z daňového ráje	13 185	13 419	13 247	13 109

Zdroj: Bisnode, 2017b.

Největší objem základního kapitálu z daňových rájů v českých firmách byl zaznamenán v roce 2014. Následující dva roky klesal, přičemž na konci roku 2016 dosáhl hodnoty 377 miliard korun, což znamená pokles o více než 54 miliard korun. „*Důvodem tohoto masivního odlivu je zejména vyřazování Nizozemí z holdingových struktur. Nebýt loňského poklesu nizozemského kapitálu v základním jmění českých firem o více než 45 miliard korun, celkový kapitál z daňových rájů by meziročně vzrostl o 5,2 miliardy korun.*“ (Bisnode, 2017b)

Následující graf ukazuje srovnání pěti nejvyhledávanějších zemí pro přesídlení české firmy z pohledu investovaného kapitálu v českých firmách původem z daňových rájů za rok 2016. Již několik posledních let převažuje ve statistikách nizozemský kapitál, kdy i přes 45miliardový propad v roce 2016 dosáhl nejvyšších investic - 165 miliard korun (v roce 2015 činily investice 210 miliard a v roce 2014 232 miliard). Podle serveru Bisnode (2017b) pochází z celkového kapitálu původem z daňových rájů 88 % z evropských destinací.



Obr. 1 Kapitál z daňových rájů v českých firmách (Kč)

Zdroj: Bisnode, 2017b.

Jak z grafu vyplývá, většinou se nejedná o klasické daňové ráje, jak si zřejmě každý pod tímto pojmem představí. Jako daňový ráj si lze představit snad jen Seychely nebo Kypr. Velice oblíbené jsou ale i evropské země a také Spojené státy americké. Neposkytují svými sazbami daní z příjmů právnických osob sice přílišné zvýhodnění oproti České republice, ale jsou to země s tradicí a stálou legislativou. Hlavním impulsem pro odchod do těchto zemí bude tedy spíše spolehlivé právní a podnikatelské prostředí a výhodné postavení země pro mezinárodní obchod, než velké daňové úlevy.

8 Vybrané daňové ráje

8.1 Nizozemsko

Jak ze statistik vyplývá, nejoblíbenějším offshore centrem českých firem je Nizozemí. Ačkoliv zde není velký rozdíl v sazbě daně z příjmů PO oproti České republice, ani tato země neposkytuje výhody v oblasti anonymity a je zde zavedena povinnost vést účetnictví, dlouhodobě české firmy upřednostňují právě tuto zemi (ke konci roku 2016 3 912 firem). Důvodem přesunu firmy do Nizozemí je především právní jistota a vyspělé podnikatelské prostředí a dobrá vymahatelnost práva. Příznivé prostředí nabízí především holdingovým a velkým společnostem. (Ekonom, 2012)

Nizozemsko je konstituční monarchie v čele s králem Vilémem-Alexandrem. Státní moc je rozdělena mezi vládu, parlament a soudy. V Haagu sídlí nejvýznamnější soudní instituce OSN – Mezinárodní soudní dvůr, sídlí zde také nizozemský panovník a vláda, hlavním městem je ale Amsterdam. (Petrovič, 2002)

Nizozemsko patří mezi zakládající státy EU. Měnou je euro a daňová kvóta k 31. 12. 2011 byla 38,4 %. Daň z příjmů PO je zde uvalena na veřejnou a soukromou společnost a otevřenou komanditní společnost, družstva a další. (Široký, 2013)

8.1.1 Založení společnosti

Nizozemská legislativa rozlišuje několik právních forem podnikání. Nejzákladnějšími jsou první dva druhy společností – soukromá NV a veřejná BV. Sídlo společnosti musí být vedeno v Nizozemsku.

Před založením společnosti je nejdříve nutné:

- *složit základní kapitál na bankovní účet,*
- *kontrola názvu společnosti u obchodní komory,*
- *vypracování společenské smlouvy a její ověření notářem,*
- *obdržení potvrzení od ministerstva spravedlnosti,*
- *zápis společnosti do obchodního rejstříku a její registrace na místním daňovém úřadu. (Akont, a)*

Tab. 9 Právní formy podnikání v Nizozemsku

Nizozemský název	Nejbližší český ekvivalent	Popis
Naamlooze vennootschap – NV	akciová společnost	ZK min. 45 000 euro, při založení nutno splatit min. 20 %. Minimální počet zakladatelů je 1. Požadavky na státní příslušnost či místo pobytu zakladatelů nejsou stanoveny.
Besloten Vennootschap - BV	společnost s ručením omezeným	ZK min. 18 000 euro, při založení nutno splatit min. 20 %. Minimální počet zakladatelů je 1. Požadavky na státní příslušnost či místo pobytu zakladatelů nejsou stanoveny.
Vennootschap onder firma - VOF	veřejná obchodní společnost	obdoba české v. o. s.
Commanditaire Vennootschap - CV	komanditní společnost	obdoba české k. s.

Zdroj: Businessinfo, 2009.

8.1.2 Daňový režim

Nizozemsko má zavedenou sazbu daně z příjmů PO 20 % ze zisku do 200 000 eur a 25 % ze zisku nad tuto hranici a legislativa uznává odčitatelné položky. Srážková daň ve výši 15 % se uplatňuje na dividendy, tuto sazbu lze snížit na základě smlouvy o zamezení dvojího zdanění nebo náležité evropské směrnice. Na úroky a licenční poplatky se srážková daň nevztahuje. (Akont, a)

Nizozemská legislativa umožňuje daňové úlevy v případě založení holdingu v Nizozemsku. Tato problematika je velice složitá, proto je nutné mít daňového poradce, který konkrétní informace získá pouze při jednání s daňovými úřady. Jde např. o výhodný převod dividend ze zahraničí do ústředí holdingu v Nizozemsku, kdy není vybírána srážková daň nebo o kompenzace ztrát zahraničních poboček. V tomto případě je může holding zahrnout jako odčitatelnou položku. (Businessinfo, 2016)

Příklad daňových úlev:

- *převod dividend ze zahraničí do holdingu v Nizozemí bez zdanění (není vybírána srážková daň)*
- *kompenzace ztrát zahraničních poboček (holding je může zahrnout jako odčitatelnou položku)*

- možnost započtení úroku z úvěru poskytnutého holdingem pobočce v zahraničí jako odčitatelnou položku
- srážková daň ze splácených úroků není vybírána
- smlouvy o dvojím zdanění s ostatními státy nabízí často lepší úroky z dividend než je běžné
- možnost daňových inspektorů udělit zvláštní daňová zvýhodnění finančním společnostem se sídlem v Nizozemsku
- úloha daňových poradců při vyjednávání daňových podmínek s daňovými úřady. (Akcíe CZ)

Nizozemská legislativa dovoluje zdanění příjmů PO krátit nebo zcela vyloučit díky dohodám o zamezení dvojího zdanění a díky daňovým úlevám, které legislativa povoluje po splnění některých podmínek. Nizozemsko má uzavřen jedinečný systém smluv o zamezení dvojího zdanění, který umožňuje sazby srážkových daní z příjmů výrazně redukovat nebo zcela eliminovat.

Server Akont.cz (1998) uvádí některé příklady využití nizozemské daňové legislativy spolu se smlouvou o zamezení dvojího zdanění mezi Nizozemskem a Českou republikou. Například dividendy a kapitálové zisky. *„Zdanění příjmů z dividend přijímaných od dceřiných společností je redukováno nebo eliminováno obvykle v závislosti na výši podílu mateřské společnosti ve společnosti dceřiné.“* Ze smlouvy s Českou republikou vyplývá, že na dividendy se uplatní pouze nizozemské zdanění, kterému se ale dá zcela vyhnout a to díky osvobození kapitálové účasti. Toto osvobození se uplatní v případě splnění některých podmínek:

- společnost vlastní minimálně 5% podíl v dané dceřiné společnosti, a
- vlastnictví dceřiné společnosti nemá charakter portfoliové investice, nebo
- dceřiná společnost podléhá minimálně 10% efektivnímu zdanění příjmů, nebo
- méně než 50 % majetku dceřiné společnosti je tvořeno majetkem tvořícím pasivní příjem. (Akont, a)

Potom jsou osvobozeny dividendy i kapitálové zisky od nizozemské daně z příjmů PO.

8.1.3 Vztahy s ČR

„Nizozemsko je pro Českou republiku nejvýznamnějším investorem, s 28,6% podílem na kapitálu investovaném v tuzemsku. V této souvislosti je však třeba uvést, že Nizozemsko je mnoha nadnárodními firmami používáno jako daňové sídlo, přičemž investovaný kapitál a know-how tedy nemusí původně pocházet z Nizozemska. Nizozemsko také zároveň zůstává, alespoň formálně, nejčastějším cílem investic z ČR, resp. cílem dividend z „českých“ společností.“ (Ministerstvo zahraničních věcí)

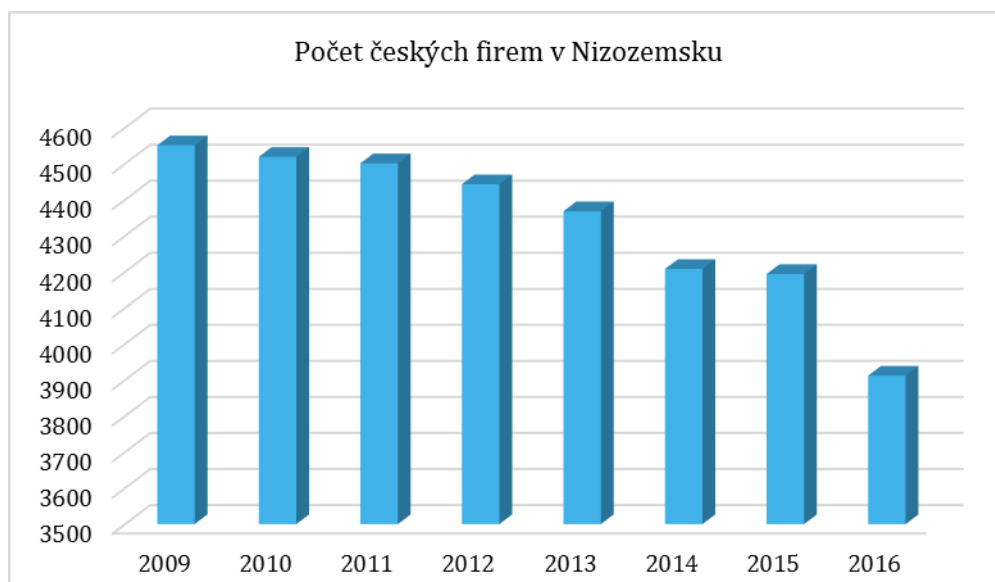
Jak píše server Ekonomika.idnes.cz (2007), výrobce léků Zentiva sídlí v Nizozemsku už od roku 1998. Ze seznamu deseti nejbohatších Čechů nezůstal v České republice ani jeden. Nizozemského holdingu využívá například skupina

PPF Group NV Petra Kellnera, GES GROUP HOLDING BV, kterou vlastní Ivan Zach a která ovládá např. KOH-I-NOOR Mladá Vožice nebo TV Prima Group. (Euro, 2017)

České developerské společnosti stavějící obchodní centra nebo byty využívají Nizozemí také. Pro každý velký projekt většinou založí dceřinou společnost, kterou po skončení projektu prodají. A pokud patří pod nizozemský holding, nemusí platit daň z příjmu. (iDnes, 2007)

V posledním roce počet firem v Nizozemsku klesl. Důvodem je především vyřazování Nizozemí z holdingových struktur. Odliv firem je způsoben drobnými úpravami daňových zákonů, ke kterým dochází, nebo díky tlaku mezinárodních organizací OECD a MMF. (Zet, 2017)

Velkému odlivu z Nizozemí napomohla skupina Karla Komárka KKCG Investment, která ovládá např. Moravské naftové doly (MND a. s.) nebo cestovní kancelář FISCHER a která změnila své působení na Švýcarsko. Dalším takovým případem je Sekyra Group Real Estate vlastněná Luděkem Sekyrou, která se přesunula na Kypr. (Euro, 2017)



Obr. 2 Vývoj počtu českých firem v Nizozemsku

8.2 Marshallovy ostrovy

Vrátíme-li se pro porovnání k zemím, které považujeme za „pravé“ daňové ráje, zabrousíme nejčastěji do Karibského moře nebo Tichého oceánu. Marshallovy ostrovy se nacházejí v Mikronésii, v severní části Tichého oceánu mezi Havají a Indonésií. Ostrovy mají přibližně 70 000 obyvatel a jde o prezidentskou republiku, ale jsou závislé na USA, které přispívají velkou část do státního rozpočtu a mají na starost obranu státu. (Akont, b)

Dříve byly velice oblíbeným daňovým rájem Seychely. Od roku 2014 ovšem díky náporu OECD změnila legislativu, která zrušila většinu zvýhodnění obvyklých

offshore center. Nová legislativa zavádí povinnost společností předkládat seychelským daňovým úřadům své účetní záznamy, povinnost ohlásit přesnou adresu společnosti, na které bude účetnictví k nalezení. Rovněž také zakázala vydávat akcie na majitele a nařídila všechny vydané akcie na majitele převést na akcie na jméno pod hrozbou jejich zneplatnění. (iDnes, 2014)

V posledních letech se tak oblíbeným daňovým rájem stávají právě Marshallovy ostrovy, a to především díky vysoké anonymitě. Na rozdíl od Seychel na těchto ostrovech společnosti nemají povinnost uchovávat účetní záznamy na předem vymezené adrese, ani nemusí uchovávat ostatní záznamy týkající se společnosti, např. zápisy z jednání nebo usnesení. (Terrinvest, b)

Marshallovy ostrovy si jako jedna z posledních zemí udržuje postavení daňového ráje. Může za to například nulové zdanění nebo absence podpisu mezinárodních smluv o výměně informací a smluv o zamezení dvojího zdanění. Nevýhodou tohoto daňového ráje ale může být nízké renomé země a nižší stabilita právního prostředí.

8.2.1 Založení společnosti

Zápis společnosti na Marshallových ostrovech trvá většinou jeden den a uznávají se zde společnosti typu International Business Company (IBC), General Partnership a Limited Partnership.

Základní kapitál není striktně určen, nicméně standardní autorizovaný kapitál činí 50 000 USD a jeho splacení není potřeba nijak prokazovat.

Registr firem je částečně přístupný a proto si každý může ověřit, jestli společnost existuje, zjistit datum založení společnosti a její adresu. Seznam ředitelů a akcionářů zná ale pouze samotná společnost a registrační agent, úřadům nejsou dostupné. Využije-li podnikatel nominee služeb (dosazování osob do statutárních orgánů společnosti), nebudou existovat žádné oficiální záznamy o skutečných majitelích. (Zenron)

Legislativa na Marshallových ostrovech vyžaduje vedení účetnictví, ale účetní závěrky ani samotné účetnictví nejsou společnosti povinny předkládat úřadům a není požadován ani účetní audit.

8.2.2 Daňový režim

Jak již bylo řečeno, jedná se o jurisdikci poskytující nejvyšší anonymitu, vyznačuje se příznivou daňovou legislativou a je také jedním z mála míst, kde se dají vydat akcie na doručitele. (Zenron)

Zahraniční obchodní společnosti jsou zde osvobozeny od všech daní, platí pouze paušální roční poplatek. Podmínkou je ale mít sídlo společnosti na Marshallových ostrovech. (Akont,b)

Podle serveru Zenron.cz bylo na Marshallových ostrovech v červenci 2013 založeno cca 63 000 IBC společností. V srpnu 2016 zde bylo založeno již přibližně 86 000 IBC společností. *„Meziročně tak vzrostl počet společností založených nebo přesídlených na Marshallovy ostrovy o 9 000.“* (Terrinvest, b)

Co se týká mezinárodních smluv a dohod, Marshallovy ostrovy se zavázaly „poskytovat informace o bankovních účtech v rámci GATCA, a to nejpozději v roce 2018.“ Uzavřely také 14 dohod TIEA, ale neuzavřely zatím žádnou dohodu o zamezení dvojího zdanění. (Akont, b)



Obr. 3 Vývoj počtu českých firem na Marshallových ostrovech

8.3 Komparace s Českou republikou

Tato podkapitola přináší shrnutí a porovnání dvou offshore destinací s Českou republikou. Každá z těchto tří zemí (Česká republika, Nizozemsko, Marshallovy ostrovy) nabízí spoustu odlišných právních předpisů a specifik. Podíváme-li se na přibližně stejné právní formy podnikání, zjistíme několik odlišností.

Založení společnosti s ručením omezeným v ČR obnáší složení základního kapitálu ve výši pouhé jedné koruny, kdežto v Nizozemí u obdoby s. r. o., a sice společnosti BV, 18 000 euro. Naopak u akciové společnosti složíme v ČR oproti Nizozemí částku vyšší, 2 miliony korun. (Více o nizozemských společnostech v tab. 9 na str. 40).

Ačkoliv v Nizozemsku také platí byrokracie, založení společnosti zde trvá přibližně jenom 10 dní na rozdíl od českých tří týdnů.

Sazba daně z příjmů PO je v České republice sice nižší (19 %), ale není jediným faktorem odchodu do offshore centra. Nizozemí je často využíváno také kvůli srážkovým daním uvaleným na dividendy. Ty sice dosahují 15 %, ale při uplatnění smlouvy o zamezení dvojího zdanění se dají úspěšně eliminovat.

Tab. 10 Vybrané právní formy podnikání v ČR

Česká republika	s. r. o.	a. s.
Základní kapitál	minimálně 1 Kč	2 000 000 Kč
Založení	FO nebo PO, stačí 1 osoba	jeden (pouze PO) nebo více zakladatelů
Časový horizont založení	cca 3 týdny	
Sazba daně z příjmů PO	19 %	

Tab. 11 Vybrané právní formy podnikání v Nizozemí

Nizozemsko	BV (s. r. o.)	NV (a. s.)
Základní kapitál	min. 18 000 EUR	min. 45 000 EUR
Založení	minimálně jeden zakladatel	
Časový horizont založení	cca 10 dní	
Sazba daně z příjmů PO	20 % (do 200 000 euro), 25 % (nad 200 000 euro)	

Naopak typickým daňovým rájem jsou Marshallovy ostrovy. Přehled založení firmy v této destinaci uvádí tab. 12. Tato země je výjimečná svým nulovým zdaněním příjmů právnických osob, rychlým založením firmy do jednoho dne a možností utajit vlastníky společnosti. Daň z příjmů se zde platí ročně pouze ve formě paušálního poplatku.

Tab. 12 Vybrané právní formy podnikání na Marshallových ostrovech

Marshallovy ostrovy	Mezinárodní obchodní společnost (IBC)
Základní kapitál	není určen, většinou 50 000 USD
Založení	min. 1 akcionář, min. 1 jednatel
Časový horizont založení	1 den
Sazba daně z příjmů PO	0 %

Bude-li podnikatel požadovat anonymitu svého podnikání, nulové zdanění příjmů a co nejmenší dozor z řad úřadů, vybere si pro své podnikání právě Marshallovy ostrovy nebo podobný karibský či tichomořský daňový ráj.

Pokud bude jeho hlavním motivem důraz na tradice a stálost právního a podnikatelského prostředí ve spojitosti s eliminací srážkové daně z dividend, přesídlí svou firmu pravděpodobně do Nizozemí, které stále zůstává nejoblíbenějším evropským offshore centrem.

9 Ekonomické dopady

9.1 Evropská unie

Jak píše server EUR-Lex.eu je velice těžké ušlé daňové příjmy vyčíslit, jelikož EU nedisponuje přesnými odhady. Nicméně podle podobné výše přímých zahraničních investic USA a EU v daňových rájích, lze předpokládat, že ušlé daňové příjmy budou srovnatelné. Odhad pro USA činí podle studie výpadek 60 miliard dolarů způsobené převodem zisků amerických společností do daňových rájů. (Eur-Lex)

Podle odhadů Komise z poloviny roku 2016 *„dosahují daňové úniky a vyhýbání se daňovým povinnostem 1 bilionu eur ročně, zatímco OECD odhaduje ztrátu příjmů 4 až 10 % všech příjmů z daní z příjmů PO.“* Podle hodnot z roku 2014 to odpovídá 75 až 180 miliardám eur ročně. Evropská unie se zavázala snížit ztrátu 1 bilion eur do roku 2020 na polovinu. (Evropský parlament, 2016)

Průměrná výše daňových ztrát je v Evropě vyšší než celková částka, kterou členské státy vydávají na zdravotní péči, a odpovídá více než čtyřnásobnému objemu prostředků vydávaných v EU na vzdělávání. (OnBusiness, 2013)

Komise také sdělila, že negativní dopady těchto praktik mají vliv nejen na rozpočty členských států, ale i na občany a mohou snižovat důvěru v demokracii. Agresivní daňové plánování ovlivňuje schopnosti vlád zajišťovat veřejné služby, investice a sociální zabezpečení, oslabují ekonomiku a poškozují politiky EU v odvětví rozvojové spolupráce. *„Vyhýbáním se daňovým povinnostem ze strany podniků jsou nepřiměřeně postiženy rozvojové země, na něž podle odhadů připadá 100 miliard USD ročních ztrát příjmu z daní, což je připravuje o hlavní zdroje financování nejzákladnějších služeb.“* (Evropský parlament, 2016)

Majetek offshore společností odhaduje Komise na cca 10 bilionů USD. Podle informací Banky pro mezinárodní platby (BIS) se zvýšily přeshraniční vklady v offshorových centrech v období let 2008–2015 průměrně o 2,81 % ročně, zatímco ve zbytku světa jen o 1,24 %. Nejdůležitějšími finančními offshore centry, co se týče zahraničních vkladů, jsou podle Komise Kajmanské ostrovy (663 mld. USD), Lucembursko (360 mld. USD), Švýcarsko (137 mld. USD), Hongkong (125 mld. USD), Singapur (95 mld. USD), Bermudy (77 mld. USD), Panama (67 mld. USD), Jersey (58 mld. USD) a Bahamy (55 mld. USD).

Přeshraniční vklady v evropských daňových rájích (jako např. Andorra, Gibraltar, Lichtenštejnsko a Švýcarsko) v posledních letech klesly nebo jsou na stejné úrovni, podle čehož se Komise domnívá, že offshore činnosti se přemisťují do jiných jurisdikcí a dochází ke změně díky narůstajícímu počtu dohod o výměně informací v oblasti daní. (Evropský parlament, 2016)

9.2 Česká ekonomika

Finanční úřad pravidelně provádí spoustu šetření a kontrolních akcí mimo jiné také zaměřené na vazby a transakce se subjekty v daňových rájích. Podle portálu

Financisprava.cz (2016) bylo výsledkem těchto akcí k lednu 2016 dodatečné doměření daně z příjmů v částce 50 milionů korun.

Přesné odhady neexistují, nicméně Tomáš Tožička z Tax Justice Network ve svém článku uvádí, že v daňových rájích může mizet z České republiky na 140 miliard korun kvůli nelegálním daňovým únikům. A také minimálně 50 miliard uniká kvůli využívání offshore center českými firmami. Ve státní pokladně tak chybí každý rok 40 miliard korun, které by se vybraly na daních. *„Odhady ze ztrát způsobených vyhýbáním se daním se liší a podle expertů se jedná o padesát až osmdesát miliard nezdaněných korun. V případě zdanění a multiplikačního efektu peněz udržovaných v české ekonomice můžeme realisticky počítat s deseti miliardami daňových příjmů.“* (Tožička, 2012, s. 13)

V loňském roce také společnost Bisnode zveřejnila analýzu, podle kterého jsou české firmy se sídlem v daňovém ráji v průměru o 30 % rizikovější než celková populace tuzemských firem. *„Firmy s majiteli z daňových rájů, ve srovnání s ostatními firmami, vykazují horší platební morálku, jsou více ekonomicky nestabilní, méně ziskové, mají tendenci se zadlužovat cizím kapitálem a často disponují extrémně záporným vlastním kapitálem.“* Nejrizikovější jsou firmy s vlastníkem sídlícím na Ostrově Man, Seychelách nebo Bahamách. (Bisnode, 2016d)

Dalším problémem je, že velké firmy se svým odchodem do daňových rájů přestávají podílet na správě země. *„Nepřispívají na udržování infrastruktury, kterou využívají, ani na chod správních, bezpečnostních a soudních složek, které by umožnily lepší podnikatelské prostředí. Navíc jejich anonymně uložené prostředky mohou být snadno využívány ke korupci, ať již za účelem získávání dalších zakázek, nebo pro ovlivňování politické a správní sféry ve svůj prospěch.“* (Tožička, 2012, s. 13)

10 Návrh vlastního řešení v boji proti přesídlování do daňových rájů

Na základě prostudování potřebných zdrojů a informací o dosavadním řešení problému daňových rájů lze nyní zformovat návrhy vlastního řešení, které se mohou stát inspirací pro další boj s daňovými ráji.

Tato kapitola poukazuje na záležitosti, které autorka práce považuje za zásadní problémy při snaze o omezení daňových rájů.

10.1 Jednotná definice

Základem pro boj s daňovými ráji je jejich jednotná definice, která dnes na globální úrovni chybí. V současnosti si jednotlivé státy vykládají tento pojem různě a existuje tudíž velká rozmanitost nejen ve vymezení ale i v přístupu k daňovým rájům. Pro zlepšení spolupráce mezi státy je nutné v první řadě nalézt jasný popis daňového ráje a definovat jeho znaky.

10.2 Legislativa

10.2.1 Mezinárodní dohody

Jedním z největších problémů boje s daňovými ráji jsou mezery v legislativě a nedostatečná spolupráce mezi jednotlivými zeměmi. Nutností je dbát na dodržování zákonů a také na jejich samotnou integraci do národního práva. Pouze vzájemnou spoluprací a transparentností mezi státy může dojít ke kvalitní výměně informací.

Podle Ministerstva financí (2016) uzavřelo s Českou republikou Dohodu o výměně informací v daňových záležitostech (TIEA) zatím tyto země: Jersey, Bermudy, Ostrov Man, Guernsey, San Marino, Britské Panenské ostrovy, Kajmanské ostrovy, Andorra, Bahamy, Monako, Cookovy ostrovy a Aruba. Pokud mají tyto dohody dostát svému poslání, nesmí docházet k jejich obcházení.

Mezinárodní organizace vydávají také tzv. černé listiny nespolupracujících destinací. Sami ovšem přiznávají, že tyto listiny nejsou příliš funkční. Některé země vypracovávají dokonce vlastní seznamy těchto destinací a vznikají tak velké rozdíly. Spolu s jednotnou definicí daňových rájů je tedy potřebné sjednotit i tyto mezinárodní seznamy, které by vydávala jediná instituce. Podle této černé listiny by se pak řídily ostatní státy a zaujaly by stanoviska vůči nespolupracujícím destinacím dle vlastního uvážení.

10.2.2 Legislativa v ČR

Při zakládání firmy si podnikatelé všimnou další důležité věci, kterou je srozumitelnost zákonů. Česká republika se dlouhodobě potýká se zbytečnou složitostí le-

gislativy, často se měnícími zákony a spoustou novel. Odstranění nadbytečné byrokracie a zjednodušení podnikatelského prostředí by bylo vítanou změnou.

Novinkou v České republice se od roku 2016 stala evidence elektronických tržeb, která má napomoci lepšímu výběru daní, ale která také přinesla odpor z řad podnikatelů i široké veřejnosti. Vláda také chystá návrh nového zákona o dani z příjmů, který ovšem nepřinese velké legislativní změny, ale má vytvořit nový systém.

10.3 Bankovní tajemství

Dalším nástrojem pro omezení daňových rájů je větší dohled nad bankovními institucemi a omezení bankovního tajemství. Nutností je zasadit se o lepší spolupráci a komunikaci s bankami při výměně informací, protože právě banky přicházejí do styku s finančními prostředky vlastníků společností, které se mohou vyhýbat daňovým povinnostem.

V roce 2016 se díky kauze Panama Papers odhalila spolupráce bankovních institucí na agresivním daňovém plánování a vyhýbání se daňovým povinnostem svých klientů. Vyšla najevo také spolupráce se společnostmi, které zprostředkovávají zakládání firem v daňových rájích. Bylo by vhodné odepřít bankám možnost kontroly a komunikace s těmito společnostmi, o což se již pokouší Evropská unie.

10.4 Stabilní prostředí

Jak z této práce vyplývá, jediným motivem pro přesídlení firmy do daňového ráje není vždy vidina nulového zdanění příjmů. Dalším důvodem je také odlišné prostředí, které daná země nabízí a z něj plynoucí výhody. Historii a tradici země lze ovlivnit velice těžko a stejně tak budeme těžko ovlivňovat i politickou nebo ekonomickou stabilitu. Političtí představitelé proto musí dbát na dobré renomé země a udržovat stabilní prostředí v zemi nejen pro domácí podnikatele a občany, ale i pro mezinárodní spolupráci s ostatními zeměmi.

10.5 Daňové hledisko

Z daňového pohledu je základním nástrojem boje proti daňovým rájům zdanění příjmů právnických osob v místě, kde je vytvářena samotná činnost podnikání a ne pouze sídlo společnosti.

Eliminovat přesídlování firem lze také úpravou daňového zatížení. Možností je snížit tuzemskou daň z příjmů právnických osob. To ale neřeší další motivy odchodu firem, kterými jsou například anonymita vlastnictví nebo možnost nepodléhat kontrole účetnictví a další výhody plynoucí z přesídlení do daňových rájů. Snížení sazby daně by také jistě přineslo nevoli ze strany ostatních evropských zemí, kterým by toto znevýhodnění způsobilo odliv domácích firem do České republiky.

Zaznívá i názor o sjednocení výše sazby daně z příjmů právnických osob alespoň na úrovni Evropské unie. Jednalo by se ovšem o velmi složitý a zdlouhavý

proces, který za současného stavu Evropské unie nemá budoucnost. Státy mají svou suverenitu při tvorbě svých vlastních zákonů a tak to i zůstane, pokud se Evropská unie nestane unií politickou. Rozdíly mezi sazbami daně z příjmů právnických osob sahají od nejvyššího zdanění ve Francii a Belgii po nejnižší zdanění např. v Litvě nebo Německu. Česká republika nemá zdaleka nejvyšší sazbu daně z příjmů právnických osob, s 19 % se řadí spíše mezi ty nižší. Rozdíly mezi sazbami daně z příjmů právnických osob ve vybraných zemích EU uvádí tab. 13.

Tab. 13 Sazba daně z příjmů PO v zemích EU

Země	Sazba daně (%)	Země	Sazba daně (%)
Belgie	33	Nizozemí	25
Česká republika	19	Polsko	15; 19
Dánsko	22	Portugalsko	28
Estonsko	20	Rakousko	25
Finsko	20	Řecko	29
Francie	33,33	Spojené království	19
Itálie	24	Slovensko	21
Litva	15	Slovinsko	19
Lucembursko	20,33	Španělsko	25
Německo	15	Švédsko	22

Zdroj: OECD, c, 2017.

11 Diskuze

Cílem bakalářské práce bylo vytvořit návrh vlastního řešení v boji proti přesídlování do daňových rájů. K dosažení tohoto cíle dopomohlo jednak teoretické vymezení daňových rájů a problémů s nimi souvisejícími, zejména důvody a metody využívání daňových rájů.

Důležitou součástí práce je rozbor legislativních opatření, který odhaluje nefunkční seznamy nespolupracujících zemí, tzv. černé listiny. Tyto seznamy jsou výsledkem nedostatečné komunikace mezi jednotlivými státy. Země, které se na těchto seznamech objeví, jsou většinou malé nespolupracující země, které nechtějí přistoupit k mezinárodním dohodám o výměně informací v daňové oblasti nebo tyto dohody porušují. Nespolupráce jim zaručuje status typického daňového ráje a tudíž i příliv zahraničního kapitálu, který pro tyto země znamená finanční nezávislost na ostatních velkých ekonomikách. Řešením není uvalení dalších sankcí, spíše nabídnutí ekvivalentu v podobě obchodní spolupráce, která by zajistila těmto zemím nový příjem do státní pokladny, který by ovšem nevznikal na úkor ostatních států. V ideálním případě by tyto destinace měly přijmout legislativu zvyšující sazbu daně z příjmů právnických osob na úroveň srovnatelnou s celosvětovým průměrem. A zároveň upravit legislativu o nařízení povinnosti vést účetnictví podléhající kontrolám příslušného orgánu. Do budoucnosti je metou v těchto zemích postupná přeměna legislativy, právního a podnikatelského prostředí, které by bylo i nadále přívětivé pro podnikatele. Ovšem v rámci celosvětových měřítek tak, aby nelákalo zahraniční podnikatele zakládat firmy v těchto destinacích kvůli vysokým daňovým úlevám nebo ostatním velkým výhodám.

Vyřešení problémů s daňovými ráji by přineslo velké klady především po ekonomické stránce. Vzhledem k šířce a složitosti tohoto problému je obtížné určit výši daňových úniků. Analýza českých společností v daňových rájích a vyčíslení dopadů na českou a evropskou ekonomiku se pohybuje v rovině odhadů a to i vzhledem k tomu, že přibližně u 10 % českých firem nelze dohledat vlastnická struktura.

Téma daňových rájů je velice obsáhlé už jen díky množství různých výkladů a spoustě destinací s jejich různými daňovými režimy. Každý autor pojímá toto téma podle svého uvážení a každý shledává způsoby řešení tohoto problému po svém. Autorka této bakalářské práce nastínila svůj pohled na tento problém a své návrhy řešení. Nejdůležitějším bodem v boji proti daňovým rájům shledává spolupráci jednotlivých států, kvalitní výměnu informací a pomocí tlaku ze stran mezinárodních organizací úpravu legislativy v zemích označované jako daňové ráje.

12 Závěr

Tato bakalářská práce se zabývá přesídlováním firem do daňových rájů, kterého využívají jak zahraniční společnosti, tak i společnosti české. Věnuje se také boji proti daňovým rájům, který je velice složitý a vyžaduje zapojení všech světových ekonomik.

Teoretická část nabízí odpovědi na základní otázky z oblasti daňových rájů. Kromě definice daňových rájů práce nastínila nejčastější důvody přesídlení firem do těchto destinací. Je zřejmé, že firmy chtějí minimalizovat svou daňovou povinnost, existují ovšem další důvody pro přesídlení společnosti do daňového ráje. Těmi jsou například výhody odlišného právního prostředí nebo možnost ukrytí skutečného vlastníka firmy. Při rozhodování kam přesídlit svou společnost se podnikatelé zaměřují také na politickou a ekonomickou stabilitu dané země nebo na její důvěryhodnost. Nejčastějšími podnikatelskými činnostmi, které provozují firmy v daňových rájích, jsou poradenské služby nebo mezinárodní obchody a využívání transferových cen.

Praktická část bakalářské práce řeší možnosti boje s daňovými ráji, kterými jsou třeba srážkové daně nebo nucený vznik stálé provozovny. Tímto problémem se zabývá několik mezinárodních organizací, které vydávají svá doporučení. Jedná se o FATF se svými 40 doporučeními nebo OECD s projektem BEPS, tyto instituce zároveň pravidelně vydávají černé listiny nespolupracujících zemí. Mimo tato opatření hrají velkou roli smlouvy o zamezení dvojího zdanění nebo dohody o výměně informací v daňových záležitostech, které mezi sebou státy uzavírají. Za poslední roky byl vykázán neustálý růst počtu českých firem, které odešly do některého daňového ráje. Jak ukázala analýza českých firem v daňových rájích, tento stav trval až do roku 2016, kdy byl poprvé zaznamenán pokles. Nejvíce českých firem pravidelně odchází do Nizozemí, kde sice nalezneme vyšší sazbu daně z příjmů právnických osob, ale také přívětivější prostředí a další výhody. Marshallovy ostrovy sice nejsou nejvyhledávanější destinací českých firem, ale jsou typickým daňovým rájem, jak si čtenář pod tímto pojmem pravděpodobně představí. Ostrovy nabízí nulové zdanění příjmů, anonymitu vlastnictví a i založení společnosti je oproti České republice rychlejší. Jak velké výhody přináší přesídlování podnikatelům, o to větší problémy přináší státním rozpočtům. Každoročně chybí v rozpočtu Evropské unie odhadem 1 bilion eur kvůli daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem. Stejně tak v českém rozpočtu chybí odhadem asi 50 až 80 miliard korun každý rok.

Cílem této bakalářské práce bylo provést návrh vlastního řešení v boji proti přesídlování do daňových rájů. Největší nedostatky autorka spatřuje v nejednotné definici daňových rájů a nedostatečnou spolupráci zemí na globální úrovni, která narušuje účinnou výměnu informací mezi jednotlivými zeměmi, jež by zajišťovala rychlé a včasné zásahy v případě odhalení krácení daně. S tímto souvisí také mezeře v legislativě, které je potřeba odstranit a zavést zdanění v místě provádění podnikatelské činnosti a ne pouze v místě, kde má společnost sídlo. Daňovým řešením je sjednocení výše sazby daně z příjmů a sjednocení podmínek pro podnikání na

evropské úrovni, což v současné Evropě není příliš reálné řešení. Česká republika může snížit svou sazbu daně z příjmů právnických osob, ale vzhledem k tomu, že daň není vždy jedinou příčinou odchodu českých firem do jiných států a v evropském průměru patří česká daň mezi ty nižší, měla by spíše zapracovat na své politické stabilitě, zvýšit si renomé, upravit a zjednodušit podnikatelské prostředí a podporovat stávající podnikatele, kteří by přinášeli potřebné příjmy do státního rozpočtu.

Tato bakalářská práce sama o sobě tento rozsáhlý problém nevyřeší, ale může se stát inspirací v dalším boji proti přesídlování českých firem do daňových rájů.

13 Literatura

- AKCIE CZ. *Nizozemsko: Podnikání v Nizozemsku*. [online] [cit. 2017-04-06]. Dostupné z <http://www.akciecz.cz/nizozemsko-podnikani-v-nizozemsku/>
- AKONT. *Daňový ráj nejen na Bahamách*. [online] 1998-05-14 [cit. 2017-03-23]. Dostupné z https://www.akont.cz/nase-znalosti/prispevky.html/83_158-danovy-raj-nejen-na-bahamach/0
- AKONT, a. *Nizozemsko*. [online] [cit. 2017-04-04]. Dostupné z <https://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/nizozemsko.html>
- AKONT. *Offshore země (ne)rovná se praní peněz (OECD a FATF listiny)*. [online] 2009-06-01 [cit. 2017-03-16]. Dostupné z https://www.akont.cz/nase-znalosti/prispevky.html/83_750-offshore-zeme-ne-rovna-se-prani-penez-oecd-a-fatf-listiny->
- AKONT, b. *Maršallovovy ostrovy*. [online] [cit. 2017-03-17]. Dostupné z <https://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/marshallovy-ostrovy.html>
- BUSINESS INFO. *Nizozemsko: základní charakteristika teritoria, ekonomický přehled*. [online] 2016-07-17 [cit. 2017-04-04]. Dostupné z <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/nizozemsko-zakladni-charakteristika-teritoria-18961.html>
- BUSINESS INFO. *Pravidla pro podnikání v Nizozemsku*. [online] 2009-02-03 [cit. 2017-04-06]. Dostupné z <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/pravidla-pro-podnikani-v-nizozemsku-280.html>
- BISNODE, 2016a. *Boj proti daňovým rájům se nedaří*. [online] 2016-01-19 [cit. 2017-03-22]. Dostupné z <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/boji-proti-danovym-rajum-se-nedari/>
- BISNODE, 2016b. *Evropské daňové ráje v 1. kvartálu netáhly*. [online] 2016-04-18 [cit. 2017-03-22]. Dostupné z <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/evropske-danove-raje-v-q1-netahly/>
- BISNODE, 2016c. *Kapitál z daňových rájů v českých firmách výrazně oslabil*. [online] 2016-05-31 [cit. 2017-04-18]. Dostupné z <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/kapital-z-danovych-raj-u-v-ceskych-firmach-vyrazne-oslabil/>
- BISNODE, 2016d. *Firmy z daňových rájů představují zvýšené riziko*. [online] 2016-06-29 [cit. 2017-03-29]. Dostupné z <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/firmy-z-danovych-raj-u-predstavuji-zvysene-riziko/>
- BISNODE, 2017a. *Poprvé za deset let meziročně klesl počet firem z daňových rájů*. [online] 2017-01-17 [cit. 2017-03-22]. Dostupné z <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/poprvce-za-deset-let-mezirocne-klesl-pocet-firem-z-danovych-raj-u/>

- BISNODE, 2017b. *Masivní odliv kapitálu z daňových rájů*. [online] 2017-02-28 [cit. 2017-04-18]. Dostupné z <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/masivni-odliv-kapitalu-z-danovych-rajů/>
- BISNODE, 2015. *V daňovém ráji má vlastníka již 13 400 firem*. [online] 2015-07-13 [cit. 2017-03-22]. Dostupné z <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/v-danovem-raji-ma-vlastnika-jiz-13-400-ceskych-firem/>
- BONĚK, VÁCLAV, PAVEL BĚHOUNEK, VÁCLAV BENDA A ALENA HOLMES, 2001. *Lexikon Daňové pojmy*. Ostrava: Sagit. 626 s. ISBN 80-7208-265-5
- DVOŘÁČEK, JIŘÍ A LADISLAV TYLL, 2010. *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností*. Praha: C. H. Beck. 184 s. ISBN 978-80-7400-010-2.
- DVOŘÁKOVÁ, VERONIKA A KOL., 2016. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2016*. Praha: Wolters Kluwer ČR. 328 s. ISBN 978-80-7552-035-7
- E15. *Zájem Čechů o daňové ráje opět roste. Počet firem stoupl na více než 13 400*. [online] 2015-07-13 [cit. 2017-04-13]. Dostupné z <http://zpravy.e15.cz/domaci/ekonomika/zajem-cechu-o-danove-raje-opet-roste-pocet-firem-stoupl-na-vice-nez-13-400-1208961>
- EVROPSKÁ KOMISE. Evropa 2020. *Boj proti daňovým podvodům a únikům*. [online] 2013-05-22 [cit. 2017-03-27]. Dostupné z http://ec.europa.eu/europa2020/pdf/tax_cs.pdf
- EVROPSKÝ PARLAMENT. *Usnesení Evropského parlamentu ze dne 6. července 2016 o daňových rozhodnutích a jiných opatřeních podobných svojí povahou nebo účinkem*. [online] 2016-07-06 [cit. 2017-03-27]. Dostupné z <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P8-TA-2016-0310+0+DOC+XML+V0//CS>
- EURO. *Nizozemské holdingy české podnikatele už netáhnou*. [online] 2017-03-04 [cit. 2017-04-24]. Dostupné z <http://www.euro.cz/byznys/nizozemske-holdingy-ceske-podnikatele-uz-netahnou-1332804>
- EUROPEAN COMMISSION. Press release database. *Spravedlivé zdanění: Komise podniká další kroky k větší transparentnosti v oblasti daní a v boji proti zneužívání daňového systému*. [online] 2016-07-05 [cit. 2017-03-27]. Dostupné z http://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-2354_cs.htm
- EUR-LEX. Access to European Union Law. *Pracovní dokument útvarů komise. Souhrn posouzení dopadů*. [online][cit. 2017-03-27]. Dostupné z <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=CELEX:52012SC0404>
- GOLA, PETR, 2010. *Daňové ráje jsou i v Evropě* [online]. *Daně a právo v praxi*. 2010, č. 3 [cit. 2016-11-15]. Dostupné z http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9154v11973-danove-raje-jsou-i-v-evro-pe/?search_query=da%C5%88ov%C3%A9+r%C3%A1je&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=1

- HLÍDACÍ PES, 2016. *Česko jako severské státy Evropy? Daňová kvóta by vyskočila až o dvacet procent.* [online] 2016-01-30 [cit. 2017-02-27]. Dostupné z <http://hlidacipes.org/cesko-jako-severske-staty-evropy-danova-kvota-by-vyskocila-az-o-dvacet-procent/>
- IDNES. Ekonomika. *Firmy nejbohatších Čechů zlákal Holandsko.* [online] 2007-06-18 [cit. 2017-04-06]. Dostupné z http://ekonomika.idnes.cz/firmy-nejbohatsich-cechu-zlakalo-holandsko-fk7-/ekonomika.aspx?c=A070617_195533_ekonomika_zra
- IDNES. Ekonomika. *Seychely již nepředstavují pro firmy daňový ráj.* [online] 2014-07-21 [cit. 2017-04-10]. Dostupné z http://sdeleni.idnes.cz/seychely-jiz-nepredstavuji-pro-firmy-danovy-raj-f6p-/eko-sdeleni.aspx?c=A140710_165014_eko-sdeleni_ahr
- IHNED. Ekonom. *Jaké jsou nejoblíbenější daňové ráje, kde mizejí české firmy.* [online] 2012-03-02 [cit. 2017-03-23]. Dostupné z <http://ekonom.ihned.cz/c1-54903190-pryc-z-ceska-kdo-muzes>
- KOMORA DAŇOVÝCH PORADCŮ ČR. *Akční plán BEPS schválili ministři financí G20.* 2015-10-14. [online][cit 2017-03-13]. Dostupné z <https://www.kdpcr.cz/informace/aktuality/danove-novinky/akcni-plan-beps-schvalili-ministri-financi-g20>
- KŘEMEN, BEDŘICH, 2014. *100 legálních daňových triků 2014.* Více se dovědět a získat. Praha: ESAP s. r. o. 256 s. ISBN 978-80-260-4889-3.
- LIBERÁLNÍ INSTITUT. *Daňový poplatníci, vydržte ještě měsíc!* In: *Dendanovesvobody.cz* [online] 2016-05-05 [cit. 2017-02-27]. Dostupné z <http://www.dendanovesvobody.cz/archiv-dds/2016/>
- MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY, 2005. *Čtyřicet doporučení FATF.* [online] 2013-08-19 [cit. 2017-03-15]. Dostupné z <http://www.mfcr.cz/cs/archiv/agenda-financniho-analytickeho-utvaru/mezinarodni-spoluprace-a-institute>
- MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY, 2012. *Přehled platných smluv.* [online] 2016-11-08 [cit. 2016-11-18]. Dostupné z <http://www.mfcr.cz/cs/legislative/dvoji-zdaneni/prehled-platnych-smluv>
- MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY, 2016. *Přehled dohod TIEA.* [online] 2016-08-29 [cit. 2016-11-18]. Dostupné z <http://www.mfcr.cz/cs/legislative/mezinarodni-spoluprace-v-oblasti-dani/prehled-dohod-tiea>
- MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY, 2015. *Veřejné prohlášení FATF z 26. června 2015.* [online] 2015-08-21 [cit. 2017-03-15]. Dostupné z <http://www.mfcr.cz/cs/archiv/agenda-financniho-analytickeho-utvaru/novinky-fau/2015/verejne-prohlaseni-fatf-z-26-cervna-2015-22349>
- MINISTERSTVO ZAHRANIČNÍCH VĚCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Nizozemsko. Obchodní a ekonomická spolupráce s ČR.* [online] [cit. 2017-04-04]. Dostupné

- z http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/nizozemsko/ekonomika/ekonomicka_charakteristika_zeme.html
- NERUDOVÁ, DANUŠE, 2007. *Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění* [online]. *Daně a právo v praxi*. 2007, č. 6 [cit. 2016-11-18]. Dostupné z http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2278v3021-mezinarodni-smlouvy-o-zamezeni-dvojeho-zdane-ni/?search_query=smlouva+o+zamezen%C3%AD+dvoj%C3%ADmu+zdan%C4%9Bn%C3%AD&order_by=&order_dir=&type=&search_results_page=1
- OECD. *Countering offshore tax evasion*. Some questions and answers [online]. 2009. 15 s. [cit. 2016-11-15]. Dostupné z <https://www.oecd.org/ctp/harmful/42469606.pdf>
- OECD, a. *About BEPS and the inclusive Framework*. [online] [cit. 2017-03-13]. Dostupné z <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-about.htm>
- OECD, b. *List of Unco-operative Tax Havens*. [online][cit. 2017-04-24]. Dostupné z <http://www.oecd.org/countries/monaco/listofunco-operativetaxhavens.htm>
- OECD, c. *STAT. Table II. 1 Corporate income tax rate*. [online][cit. 2017-04-24]. Dostupné z <http://stats.oecd.org//Index.aspx?QueryId=58204>
- ONBUSINESS. *Orgánům Evropské Unie se daňové ráje nelíbí*. [online] 2013-11 [cit. 2017-03-30]. Dostupné z <http://onbusiness.cz/organum-evropske-unie-se-danove-raje-nelibi-149>
- PALAN, ROLEN, 2009. *History of tax havens* [online]. *HISTORY & POLICY*. 2009 [cit. 2017-02-15]. Dostupné z <http://www.historyandpolicy.org/policy-papers/papers/history-of-tax-havens>
- PETLACHOVÁ, PETRA, 2016. Finanční správa při kontrolách zaměřených na daňové ráje doměřila 50 milionů korun. In: *Finanční správa.cz* [online]. 2016 [cit. 2016-11-18]. Dostupné z <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2016/financni-sprava-pri-kontrolach-domerila-50-milionu-7062>
- PETROVIČ, PAVEL A KOL., 2002. *Encyklopedie mezinárodního daňového plánování*. Be-roun: NEWSLETTER. 432 s. ISBN 80-86394-81-6
- ŠIROKÝ, JAN, 2013. *Daně v Evropské unii*. 6. vydání. Praha: Linde. 329 s. ISBN 978-80-7201-925-0
- ŠIROKÝ, JAN, 2003. *Daňové teorie*. S praktickou aplikací. Praha: C. H. Beck. 249 s. ISBN 80-7179-413-9
- ŠIROKÝ, JAN, 2015. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer. 128 s. ISBN 978-80-7478-785-0
- TERRINVEST INTERNATIONAL S. R. O., a. *Příklady využití offshore firem*. [online][cit. 2017-03-02]. Dostupné z <http://www.danovyraj.cz/priklady-vyuziti-offshore-firem-50.html>

- TERRINVEST INTERNATIONAL S. R. O., b. *Maršallový ostrov*. [online] [cit. 2017-03-17]. Dostupné z <http://www.danovyraj.cz/marshallovy-ostrovy-30.html>
- TOŽIČKA, TOMÁŠ, 2012. *Rozsah a náklady daňových úniků v České republice a ve světě* [online] *Česká republika se řítí do smrtící spirály*. 2012, s. 13 [cit. 2017-04-20]. Dostupné z http://www.socialwatch.cz/wp-content/uploads/2012/08/SW_zprava-CR-2011_web.pdf
- ÚČETNÍ KAVÁRNA. *Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob*. [online] [cit. 2017-03-02]. Dostupné z <http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/vyvoj-sazby-dane-z-prijmu-pravnickych-osob/>
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
- ZENRON. *Založení offshore Maršallový ostrov*. [online] [cit. 2017-03-17]. Dostupné z <http://www.zenron.cz/marshallovy-ostrovy-offshore-danovy-raj.php>
- ZET. *České firmy mají zájem o jiné daňové ráje, nizozemské zákony přestávají být výhodné*. [online] 2017-01-27 [cit. 2017-03-23]. Dostupné z <https://www.zet.cz/tema/ceske-firmy-maji-zajem-o-jine-danove-raje-nizozemske-zakony-prestavaji-byt-vyhodne-11755>