



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

DAŇOVÉ ZTRÁTY Z HAZARDNÍHO PRŮMYSLU V ČR

TAX LOSS RESULTED FROM THE GAMBLING INDUSTRY IN CZECH REPUBLIC

DIPLOMOVÁ PRÁCE

MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Bc. Simona Skládaná

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D.

BRNO 2018

Zadání diplomové práce

Ústav:	Ústav financí
Studentka:	Bc. Simona Skládáná
Studijní program:	Ekonomika a management
Studijní obor:	Účetnictví a finanční řízení podniku
Vedoucí práce:	JUDr. Ing. Jan Kopřiva, Ph.D.
Akademický rok:	2017/18

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává diplomovou práci s názvem:

Daňové ztráty z hazardního průmyslu v ČR

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod
Cíle práce, metody a postupy zpracování
Teoretická východiska práce
Analýza současného stavu
Vlastní návrhy řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Tato diplomová práce je zaměřená na problematiku daňových rájů v oblasti hazardního průmyslu, mezinárodní daňové plánování a tím spojené daňové úniky. V teoretické části jsou vymezeny základní pojmy, boj proti daňovému plánování a popsány systémy vybraných států konkrétních offshore jurisdikcí a jejich charakteristické prvky. Praktická část kvantifikuje důležitost a vliv těchto jednotlivých prvků na příliv a odliv daňových rezidentů daného území užitím statistických metod. Jejím výstupem jsou i možná doporučení Ministerstvu financí ČR pro zefektivnění současného daňového systému a loterijního zákona.

Základní literární prameny:

DVOŘÁČEK, J. a L. TYLL. Outsourcing a offshoring podnikatelských činností. 1. vydání. Praha: C.H.Beck, 2010. 183 s ISBN 978-80-7400-010-2.

JURČÍK, R. Daňové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy. 1. vydání. Ostrava: Key Publishing, 2015. 137 s. ISBN 978-80-7418-176-4.

KELLER, J. Evropské rozpory ve světě migrace. 1. vydání. Praha: Sociologické nakladatelství Slon, 2017. 227 s. ISBN 978-80-7419-249-4.

LESERVOISIER, L. Daňové ráje. 1. vydání. Praha: HZ, 1996. 122 s. ISBN 80-86009-07-6.

SOJKA, V. Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. 360 s. ISBN 978-80-7478-035-6.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2017/18

V Brně dne 1.3.2018

L. S.

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
ředitel

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Tato diplomová práce je zaměřená na problematiku daňových rájů v oblasti hazardního průmyslu, mezinárodní daňové plánování a tím spojené daňové úniky. V teoretické části jsou vymezeny základní pojmy, boj proti daňovému plánování a popsány systémy vybraných států konkrétních offshore jurisdikcí a jejich charakteristické prvky. Praktická část kvantifikuje důležitost a vliv těchto jednotlivých prvků na příliv a odliv daňových rezidentů daného území užitím statistických metod. Jejím výstupem jsou i možná doporučení Ministerstvu financí ČR pro zefektivnění současného daňového systému a loterijního zákona.

Abstract

Thesis deals with tax haven topic taking part in the gaming industry, international tax planning and tax losses related. In the theoretical section, definitions and anti-tax evasion strategies are introduced; and overview of particular countries solution with its features is outlined. The application section quantifies effect of these particular features on increase/decrease of tax residents count using statistical methods. Findings consist also of recommendations for tax code improvement and gaming law enhancements for Ministry of Finance in Czech Republic.

Klíčová slova

daňové ráje, mezinárodní daňové plánování, offshore, onshore, zamezení dvojího zdanění, daňová optimalizace, hazardní průmysl, loterijní zákon

Keywords

tax havens, international tax planning, offshore, onshore, double taxation treaty, tax evasion, gambling industry, gaming code

Bibliografická citace

SKLÁDANÁ, S. *Daňové ztráty z hazardního průmyslu v ČR*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2018, 88 s. Vedoucí diplomové práce JUDr. Ing. Jan Kopriva, Ph.D.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 20. května 2018

.....

podpis studenta

Poděkování

Ráda bych tímto poděkovala vedoucímu diplomové práce JUDr. Ing. Janu Kopřivovi, Ph.D. za cenné rady a odborné vedení při tvorbě této diplomové práce

OBSAH

ÚVOD.....	12
CÍLE PRÁCE.....	14
METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ.....	14
1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE.....	15
1.1 Historie daňových rájů	15
1.2 Poplatníci daně z příjmů.....	16
1.2.1 Daňový rezident FO	16
1.2.2 Daňový nerezident FO	16
1.2.3 Daňový rezident PO	18
1.3 Daňové plánování.....	18
1.3.1 Využívání daňových dohod bez daňové motivace.....	18
1.3.2 Využívání daňových dohod s daňovým účinkem	18
1.3.3 Mezinárodní daňová strategie	18
1.3.4 Daňové podvody	19
1.4 Techniky užívání daňových rájů	19
1.4.1 Převody zisků, zmenšování, zvětšování obratu nebo nákladů	19
1.4.2 Využívání transferových společností	20
1.4.3 Treaty shopping.....	20
1.5 Daňové ráje v dnešní době	20
1.5.1 Onshore x Offshore režim	21
1.5.2 Společné znaky daňových rájů.....	21
1.5.3 Nevýhody využití offshore režimu.....	22
1.5.4 Za daňové optimalizace se považuje.....	22
1.5.5 Kritéria pro výběr vhodného státu.....	22
1.6 Formy boje proti daňovým únikům.....	24

1.6.1	Česká republika	24
1.6.2	Evropská Unie	24
1.6.3	FATF	26
1.6.4	OECD	27
1.7	Vybrané daňové struktury	28
1.7.1	Douhle Irisk Witch a Dutch Sandwich.....	28
1.7.2	CVBV	30
1.7.3	Transfer pricing	31
1.8	Korporátní daň v ČR a zahraničí	31
1.9	Popis vybraných zemí offshore, onshore jurisdikcí	32
1.9.1	Alderney	32
1.9.2	Curacao	33
1.9.3	Gibraltar	33
1.9.4	Isle of Man	35
1.9.5	Jersey	36
1.9.6	Kypr.....	37
1.9.7	Malta	38
1.9.8	USA.....	39
1.9.9	Nizozemsko.....	40
1.9.10	Velká Británie.....	42
1.10	Definice vybraných pojmů hazardního průmyslu	42
1.11	Zdanění hazardu v ČR	43
1.12	Ceny licencí a poplatků za online kasina ve vybraných zemí	44
1.12.1	Česká republika	44
1.12.2	Alderney	45
1.12.3	Curacao.....	46

1.12.4	Gibraltar.....	46
1.12.5	Isle of Man.....	46
1.12.6	Jersey	47
1.12.7	Kypr.....	47
1.12.8	Malta.....	47
1.12.9	Nevada.....	48
1.12.10	Nizozemsko	49
1.12.11	Velká Británie.....	50
1.13	Zajímavosti daňových rájů	50
2	ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU	52
2.1	Srovnání vybraných států dle důležitých faktorů.....	52
2.2	Získaná data	55
2.2.1	Cena online hazardní licence	55
2.2.2	Náročnost účetnictví ve vybraných zemích	55
2.2.3	Daňový výnos země z hazardu.....	57
2.3	Prvotní náhled na dostupná data	59
2.4	Předpoklady užití lineární regrese pro výpočet.....	61
2.4.1	Test normality	61
2.4.2	Očekávaná hodnota chyb je rovna 0	62
2.5	Výsledky praktické části	65
2.5.1	Výpočet	65
2.5.2	Komentář k výpočtu	66
2.5.3	Úvaha nad výpočtem.....	67
2.5.4	Dodatečné testy předpokladů	69
2.6	Negativa prohazardní politiky.....	72
2.7	Možné daňové důsledky nevhodné politiky.....	74

2.7.1	Úniky na daních z černých heren	74
2.7.2	Ušlé daňové příjmy při odejití z trhu	75
3	VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ	78
	ZÁVĚR	80
	SEZNAM ZKRATEK	81
	SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ.....	82
	SEZNAM TABULEK.....	88
	SEZNAM OBRÁZKŮ	88
	SEZNAM GRAFŮ	88

ÚVOD

Moc se mi líbí výstižné věty od amerického soudce Learneda Handa.

*“Není nic nekalého na udržování své daňové povinnosti na co nejnižší možné míře. Dělají to všichni, bohatí i chudí a dělají to všichni správně. Nikdo nemá žádný veřejný závazek platit více, než je zákonem požadováno. Daně jsou vynucené požadavky a ne dobrovolné příspěvky!”*¹

Podle největšího poskytovatele evropských smart dat a analýz firma *Bisnode* zveřejnila v článku z července roku 2017, informaci o snížení počtu firem v daňových rájích o 40 (meziročně o 201) na celkových 13 145 společností. Agentura tvrdí, že důvodem je zvyšující se mezinárodní tlak, zveřejňování informací o vlastnících a v České republice také zavedení kontrolního hlášení DPH od ledna 2016. Napomáhá tomu také vznik Úřadu evropského prokurátora v rámci EU, jehož úkolem je nalezení daňových podvodů, při hodnotě vyšší než 10 mil eur pak předvedení před evropský úřad.

Nejvyšší snížení je zaznamenáno v Nizozemsku (o 59), dále Seychely (-24), Lucembursko (-19), Britské panenské ostrovy (-15). Přírůstek podnikatelů zaregistrovali na Kypru (+30, od roku 2010 pak o 655), Hongkogu (+28), Maltě (+18) a Spojených arabských emirátech (+15)².

V dalším článku ze 7. listopadu 2017 s názvem: *Česko přichází na daních o desítky miliard, daňových rájů ale ubývá*, se objevuje ohromné číslo 80 miliard korun. Částka o kterou Česká republika přichází v podobě daní je odhadnuta mezinárodními institucemi. 300 miliard eur uchází celé Evropské Unii. Jedná se především o podvody s DPH a také díky složitým holdingovým skupinám, jejichž části jsou umístěné v daňových rájích.

Dle finanční správy České republiky bylo v roce 2016 na daních vybráno přes 732 miliard.

¹DVOŘÁČEK, J., TYLL, L. *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností*. s. 85. ISBN 978-80-7400-010-2.

²ŠTĚPÁNKOVÁ, Petra *Podnikatelé ztrácejí zájem o daňové ráje* [online]. 2017 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: <https://www.bisnode.cz/o-bisnode/o-nas/novinky/podnikatele-ztracaji-zjem-o-daove-raje/>

Až 10 miliard korun uniká českým daňovým úřadům díky převodním cenám. Jako ochranu zavedla povinný formulář, kam nadnárodní společnosti zaznamenávají přeshraniční transakce se spojenými osobami ³.

Touto Diplomovou prací jsem chtěla poukázat na problém daňových rájů. Konkrétně jsem si vybrala oblast hazardního průmyslu. Zejména Česká republika se potýká se špatným nastavením optimální úrovně zdanění regulace hazardu. Ve světě existuje několik zemí, ve kterých mají tyto zákony velmi dobře nastavené, hazardní průmysl z nich činí desítky procent HDP a je možné se u nich inspirovat.

Teoretická část obsahuje obecný přehled popisující problematiku daňových rájů, jejich struktury a formy boje proti daňovým rájům. Dále pak základní informace o vybraných zemích a popis konkrétních řešení státní regulace míváno velikosti sazby daně, licenční politiky atd.

Součástí práce je tedy analýza jednotlivých faktorů a regulace hazardu formou komplexností účetnictví, mírou zdanění a licenční politikou. V praktické části jsem kvantifikovala velikost efektu těchto jednotlivých faktorů na daňový výnos země z hazardních her. Práci doplňuji o odhad možných daňových ztrát z důvodu odchodu hazardních společností z České republiky a daňové úniky z tzv. černých heren operující nelegálně na našem území. Ke konci práce jsem se zamyslela nad negativní stránkou hazardu a jejími důsledky na jednotlivce i celý stát.

³VLKOVÁ, Jitka. *Česko přichází na daních o desítky miliard, daňových rájů ale ubývá* [online]. 2017 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: https://ekonomika.idnes.cz/cesko-dane-uniky-danovy-raj-dfc-ekonomika.aspx?c=A171106_201452_ekonomika_mok

CÍLE PRÁCE

Cílem práce je kvantifikovat důležitost jednotlivých faktorů ovlivňující příliv nebo odliv podniků do daňových rájů. Dále pak práce navrhuje možná doporučení pro Ministerstvo financí České republiky, která vedou k vyšším daňovým příjmům z odvětví hazardního průmyslu.

METODY A POSTUPY ZPRACOVÁNÍ

Diplomová práce využívá primární prameny, jakožto zákony České republiky. Dále vychází ze sekundárních zdrojů, kterými jsou dostupné publikace a odborné knihy. Bohužel těchto zdrojů je nedostatek, a tak část informací pochází z článků na webových stránkách, například oficiální web Ministerstva financí. Mezi použité postupy v diplomové práci patří analýza, syntéza, indukce a dedukce. Statistická analýza, výpočet a ilustrativní grafy k výpočtu byly provedeny v jazyce R za použití R Studio editoru.

1 TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

V první části diplomové práce vysvětluji a popisuji základní pojmy, které se týkají daňových rájů, jako jsou druhy daňového plánování, techniky užívání daňových rájů, rozdíl mezi onshore a offshore jurisdikcí. Dále jsem popsala formy boje proti daňovým únikům a daňové struktury, které se ve světě hojně využívají velkými nadnárodními společnostmi. Poté jsem si vybrala několik zemí offshore a onshore jurisdikce, které jsem analyzovala z pohledu daní, hlavně daně z příjmů a z hazardní činnosti. Navazuje část o základních pojmech z oblasti hazardního průmyslu, které se v práci vyskytují a objasnění zdanění hazardu v České republice. Pro praktickou část jsem potřebovala data o hazardní licenci, jako je její cena, délka využití licence a doba jejího získání. Tato část práce končí zajímavostmi z oblasti daňových rájů a až absurdními skutečnostmi, které se ve světě dějí.

1.1 Historie daňových rájů

Již ve starověkém Řecku se zavedeném daní vznikaly i místa od daní osvobozená, i když výše daně byla pouhé dvě procenta. Postupně vznikaly také ve Flandrech, Belgii, Nizozemsku či Latinské Americe. Po druhé světové válce se začalo využívat daňových rájů i ve Francii, nejen kvůli výše daně, ale také kvůli převodním cenám mezi mateřskými společnostmi a jejich filiálkami.

Výraz daňové ráje není přesně definován, označuje však případy, kdy:

- **neexistuje daň z příjmů** nebo zisků z podnikatelské činnosti (Andorra, Bahrajn, Kajmanské ostrovy, Campione, Bahamy, Bermudy, Nová Kaledonie, Vanuatu, Monako, Nauru, Francouzská Polynésie aj.),
- příjmy nebo zisky vznikající v konkrétním státě nebo teritoriu **nejsou podrobeny** dani z příjmů nebo důchodu (Kostarika, Libanon, Libérie, Panama, Uruguay, Venezuela),
- daně z příjmu nebo zisku jsou nižší než ve Francii (Angola, Antigua, Hongkong, Šalamounovy ostrovy, Britské Panenské ostrovy, Jamajka, Lichtenštejnsko, Lucembursko, Švýcarsko). Seznam států a teritorií není přesný ani úplný⁴.

⁴LESERVOISIER, Laurent. *Daňové ráje*, s. 5-24. ISBN 80-86009-07-6.

Důvody nízkých sazeb a dalších výhod jsou politické – přilákání zahraničních bankovních činností, trustů a obchodních společností. Menší země by bez těchto opatření sotva mohly existovat. Dalšími znaky daňových rájů jsou ochrana finančních a obchodních informací tzn. důvěrné informace o bankovních účtech a identitě skutečných vlastníků účtů. Vyplývá to z historie britských kolonií z nepsaného zvykového práva a práva psaného. Již v roce 1965 bankovní zákon na Bahamách říká, že vyzvědění informací je trestné, toto nařízení se netýká Nejvyššího soudu.

Pro výběr vhodného státu s daňovými výhodami je důležitá politická a hospodářská stabilita, dále rozvinutá infrastruktura a minimální sociální struktura tzn. výskyt nemocnic, technicky schopní zaměstnanci, právníci, advokáti, účetní, notáři a také ubytování. Důležitým aspektem pro volbu daňového ráje jsou dohody mezi státy⁵.

1.2 Poplatníci daně z příjmů

Daně z příjmů jsou upraveny zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Zde je také uvedeno, kdo je poplatníkem daně - fyzická či právnická osoba.

1.2.1 Daňový rezident FO

Dle §2 zákona o daních z příjmů se považuje za rezidenství fyzické osoby území České republiky díky bydlišti a také proto, že se tu obvykle zdržuje tj. alespoň 183 dnů v kalendářním roce a to buď souvisle, nebo přerušovaně, kdy se započítává každý započatý den pobytu. Daňová povinnost se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak ze zahraničí, kromě příjmů vyňatých či osvobozených. (Ze zákona o daních z příjmů)

1.2.2 Daňový nerezident FO

Pokud poplatníci nespádají do definice výše, nebo je určí mezinárodní smlouvy, jsou daňovými nerezidenty. Daňová povinnost se dle ZDP i §22 SZDZ vztahuje pouze příjmy

⁵Tamtéž 4.

ze zdrojů na území ČR. Pojem bydliště se pro tyto účely myslím nejen trvalý či přechodný pobyt a s tím spojené formálně – administrativní stránky, ale také faktické okolnosti, které tomu nasvědčují. Již v prvním článku Ústavy České republiky se ustanovuje povinnost dodržovat závazky vyplývající z mezinárodního práva, to je nadřazeno tuzemskému právu. Při určení daňového rezidentství mají Smlouvy o zamezení dvojího zdanění přednost před ZDP⁶.

Pro řešení problému možného dvojího rezidentství se postupuje dle hodnotících kritérií následovně:

Poplatník je rezidentem ve státě, kde má **stálý byt**, ten může být pronajatý, pouze místnost nebo vlastní dům. Byt musí být stálého charakteru, počítá se tedy, že zde bude pobývat dlouhodobě a byt je zařízený, nebo naopak, pobyt je plánován pouze krátkodobě a skutečnosti tomu musí nasvědčovat.

Pokud má tento byt poplatník v obou smluvních státech, postupuje se podle kritéria střediska **životních zájmů**, tedy tam, kde má užší osobní a hospodářské vztahy. Jedná se o rodinné a společenské vztahy, tam kde má zřízeny své bankovní účty, politicky se angažuje, vykonává sportovní aktivity, dokonce kde má domácího mazlíčka.

Pokud ani podle druhého kritéria nelze přesně určit daňový domicil, rozhoduje místo **obvyklého zdržování** poplatníka dle délky skutečného pobytu.

Státní občanství se posuzuje až po nemožnosti určení jednoho státu rezidentství dle bodu 3, tedy osoba je rezidentem toho státu, jehož je státním příslušníkem.

Ojedinelý případ je smlouva s USA, kdy ČR tvrdí, že za daňového rezidenta USA bude považovat toho, který splní výše uvedené kritéria. Dle USA je jejich občas daňovým rezidentem vždy.

V případě, kdy je poplatník státním občanem obou států či ani jednoho, dochází k dohodě na úrovni zástupců ministrů financí kolizních států.

⁶SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů* s. 19 – 21. ISBN 978-80-7478-035-6.

1.2.3 Daňový rezident PO

Právnícké osoby se posuzují **podle sídla, resp. místa skutečného vedení**, tam kde se přijímají klíčová a obchodní rozhodnutí, která jsou nezbytná pro obchodní činnost dané společnosti, ne tedy jen formálního umístění. Na této podmínce se shoduje jak §17 ZDP, tak SZDZ(Čl. 4).

Daňový rezident má neomezenou daňovou povinnost pouze v jednom státě za podmínky existence SZDZ mezi těmito státy.

Daňový nerezident má omezenou daňovou povinnost a zdaňuje pouze příjmy ze zdrojů na území daného státu⁷.

1.3 Daňové plánování

Daňové plánování můžeme rozdělit na plánování úmyslné – nelegální, tedy snahu o snížení daňové zátěže na minimum, nebo využívání legálních postupů k dosažení nízkého či žádného zdanění.

1.3.1 Využívání daňových dohod bez daňové motivace

V tomto prvním případě nehraje roli daňová úleva, jedná se např. o pobočku americké banky, jejichž příjmy podléhají daňi ve Spojených státech.

1.3.2 Využívání daňových dohod s daňovým účinkem

Zcela legální možné postupy dle zákonů daného státu. Příkladem je daňové osvobození společností na deset let pro některé investice na ostrově Svatého Martina pro podporu místního rozvoje.

1.3.3 Mezinárodní daňová strategie

Neboli tax planning - účelné vyhledávání států s legislativními a administrativními mezerami pro úsporu nákladů.

⁷Tamtéž 10. s.22

1.3.4 Daňové podvody

Nelegální způsob obcházení daňových povinností poplatníka buď vědomě či opomenutím⁸.

1.4 Techniky užívání daňových rájů

Níže jsem popsala možnosti, jakými jsou využívány daňové ráje tedy techniky, které se používají pro snížení daňové zátěže.

1.4.1 Převody zisků, zmenšování, zvětšování obratu nebo nákladů

- Mechanismy

Na základě přímých vztahů společností v jedné skupině je možný převod zisku ze země s vysokým daňovým zatížením na stát s nižším. V daňovém ráji tedy bude zdaňován (buď málo nebo vůbec) vysoký zisk.

- Odměny za služby

Služby mezi mateřskou a dceřnými společnostmi jsou schválně nadhodnoceny a v mnoha případech ani neexistují, jelikož reálně je ověřit je téměř nemožné. Společnost, která poptává služby má tak zvýšené provozní náklady a naopak snížený základ daně, na druhé straně společnost poskytující službu inkasuje příjem, který je v daňovém ráji málo či vůbec zdaněn.

- Poplatky

Aby se finanční prostředky dostaly do země s nižším daňovým zatížením je možné využívat patenty, licence a know how do těchto států poskytnout za vysoké poplatky a tím snížit základ daně ve státě s vyšší sazbou daně.

⁸ LESERVOISIER, Laurent. *Daňové ráje*, s. 69. ISBN 80-86009-07-6.

- Úroky

Situace kdy si dceřiná společnost půjčuje od své mateřské společnosti či naopak. Ve státě s vyšším zdaněním se touto cestou sníží zisk a tím i konečná daňová zátěž podniku⁹.

1.4.2 Využívání transferových společností

Jedná se o běžnou situaci, kdy společnost s daňovým zatížením v daňovém ráji je ovládána osobou ve státě s vyšší sazbou daně. Společnosti si tak „přeprodávají“ majetek či nejčastěji službu za částky daleko nižší než při prodeji jiné společnosti. Jedné společnosti se tak zvýší náklady a jako dopad to má také do základu daně a druhé, která má sídlo právě v zemi s nízkou daňovou zátěží, se zvýší zisk. Daň z tohoto prodeje je pak buď nulová nebo daleko nižší než v sídle společnosti první.

1.4.3 Treaty shopping

Daňová dohoda mezi státy pro zabránění dvojím zdanění a daňových podvodů:

- na základě výhodných dohod s nízkou či nulovou daňovou zátěží v zemi původu příjmu,
- nízká nebo nejlépe nulová daň v místě příjemce dané platby,
- nízká nebo nulová daň poplatníka třetí země.

Jedná se o postup, kdy příjem poplatníka z jedné země je zdaněn méně díky smlouvě se zemí „zprostředkovatele.“

Stát A má výhodnější smlouvu s daňovým rájem B a ten pak se státem příjemce C¹⁰.

1.5 Daňové ráje v dnešní době

V dnešní době jich máme padesát až šedesát. Vyskytují se po celém světě se stejnou vlastností a to zpravidla malou ekonomikou bez významnějších přírodních zdrojů, zato

⁹Tamtéž 6.

¹⁰Tamtéž 6. s. 103

s vysokými příjmy. Cíl je získat do země co nejvíce finančních prostředků potřebných pro rozvoj daného státu.

Definice: *“Jedná se o takové země či právní systémy, jež poskytují finanční služby firmám anebo jednotlivcům, kteří v nich nesídlí, a to v takovém rozsahu, že to není v souladu s objemem a financováním vlastních domácích aktivit”*¹¹.

1.5.1 Onshore x Offshore režim

Onshore státy jsou ty s vysokým zdaněním, povinností vedení účetnictví, podávání daňového přiznání, nabízející určité výhody např. daňové úlevy, výjimky neplacení daní, lepší podmínky pro podnikání jako jsou SZDZ, výborná infrastruktura. Jde o Nizozemsko, Malta, Irsko atd. Offshore státy pak bez nutnosti vést účetnictví a podávání daňového přiznání s povinností placení poplatků v zemi svého sídla, ale se zákazem zde podnikat, z důvodu konkurence s místními společnostmi. Za offshore země považujeme Seychely, Belize, Kajmanské ostrovy atd.¹².

1.5.2 Společné znaky daňových rájů

- jednoduchý a rychlý způsob registrace a otevření bankovního účtu v daňovém ráji,
- zanedbatelné poplatky za zřízení prvního bodu,
- možnost fiktivního sídla firmy ve státě daňového ráje,
- velmi malý počet zaměstnanců v sídle společnosti v daňovém ráji,
- nízká či žádná ekonomická činnost ve státě daňového ráje,
- zřízení pouze poštovní schránky v daňovém ráji,
- nízké či nulové sazby daní,
- časté silné bankovní tajemství a diskretnost ohledně finance,
- stabilní právní a daňové prostředí¹³.

¹¹KELLER, J. *Evropské rozpory ve světě migrace s. 80*. ISBN 978-80-7419-249-4.

¹²JURČÍK, R. *Daňové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy. s. 79*. ISBN 978-80-7418-176-4.

¹³KELLER, J. *Evropské rozpory ve světě migrace s. 80-81*. ISBN 978-80-7419-249-4.

1.5.3 Nevýhody využití offshore režimu

- menší důvěryhodnost společnosti,
- omezení obchodní činnosti¹⁴.

1.5.4 Za daňové optimalizace se považuje

- poskytování fiktivních služeb mezi mateřskou a dceřinou společností,
- karuselové obchody - společnost vyváží zboží do jiné země mimo své sídlo, inkasuje DPH, tuto skutečnost však v žádné zemi neohlásí,
- split remuneration - fiktivní odměňování zaměstnanců v jiné zemi,
- nízké daně a přesouvání majetku,
- informační zdrženlivost, bankovní tajemství (Britské Panenské ostrovy, Jersey, Kajmanské ostrovy)¹⁵.

1.5.5 Kritéria pro výběr vhodného státu

Neexistuje univerzální daňový ráj, který by vyhovoval všem podnikům pro vykonávání ekonomické činnosti. Každý si musí najít svoje místo podnikání a přihlížet tak nejen na výši daní, ale na další výše zmíněné parametry.

- **politická a ekonomická stabilita,**

V daném státě musí být politická stabilita, kvůli jistotě, aby se nezměnili podmínky pro obchodování, výše daně, daňové úlevy atd., také zahrnující stabilní bankovní systém a ochranu vložených prostředků.

- **moderní, flexibilní, důvěryhodná a ověřená legislativa,**
- **typ práva,**

Rozeznáváme americké, evropské, britské, hybridní, každé právo má pak jiné právní formy podnikání, způsob ručení a řízení.

- **existence dohod o zamezení dvojího zdanění,**

¹⁴Akont.cz *Offshore společnosti* [online]. 2017 [cit. 19.10.2017]. Dostupné z: <https://www.akont.cz/sluzby/korporatni/offshore-spolecnosti.html>

¹⁵KELLER, J. *Evropské rozpory ve světě migrace s.80-82*. ISBN 978-80-7419-249-4.

Díky SZDV např. mohou firmy minimalizovat srážkové daně kvůli převodu dividend do zahraničí.

- **důvěryhodnost,**

O některých typech společností či konkrétních jmenech velkých firem by nebudilo dobrý dojem, kdyby se zjistilo, že má sídlo na malém ostrůvku a neodvádí daně. Pověst a důvěra ostatních firem a zákazníků by mohla rychle uhasnout.

- **kvalitní infrastruktura,**

Důležitou součástí je četnost a délka letů, také dostupnost telekomunikační technologie ke správě zahraničních plateb.

- **specializace,**

Státy se jednotlivě specializují na různé typy ekonomických činností a přizpůsobují jim své podmínky. Často jsou to investiční činnosti (Kypr, Kajmanské ostrovy) nebo výhody pro fyzické osoby například sportovce (Bahamy, Andora, Monako).

- **existence žádoucích podmínek,**

Pro výběr státu k založení společnosti jsou také důležité různé normy, standardy, povolení, oznamovací povinnost, výše byrokracie, složení nízkého základního kapitálu, možnost pořádat valnou hromadu po celém světě a zvolit si jakýkoli název společnosti¹⁶.

¹⁶DVOŘÁČEK, J., TYLL, L. *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností* s. 88. ISBN 978-80-7400-010-2.

1.6 Formy boje proti daňovým únikům

Proti daňovým únikům celosvětově bojuje Finanční akční výbor a Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj formou mezinárodních standardů. Každá vyspělejší země pak bojuje na svém území pomocí legislativního opatření.

1.6.1 Česká republika

Za boj proti daňovým únikům můžeme v ČR považovat výměnu bankovních informací. České banky si vyměňují se zahraničními bankami údaje o platbách daňových nerezidentů (občanů platících v jiném státě). Dále pak Kontrolní hlášení a Elektronická evidence tržeb.

V polovině roku 2016 byla schválena směrnice Rady EU 2016/1164 s pravidli proti vyhýbání se daňovým povinnostem. Návrhy řeší omezení odpočitatelnosti úroků z důvodu částečného financování v podobě půjček a využívání daňové uznatelnosti a tím snížení základu daně. Dále pak ovládání zahraniční společnosti, zdanění při přesunu stále provozovny, změny svého rezidenství atd. Směrnice se má do českého práva implementovat do konce roku 2018¹⁷.

1.6.2 Evropská Unie

Již Evropské společenství v roce 1962 začalo bojovat proti finančním únikům. Vždy byly návrhy zamítnuty až do roku 2001, kdy Komise poskytla návrh na zřízení tzv. Společného konsolidovaného základu daně právnických osob (CCCTB = Common Consolidated Corporate Tax Base), pro ulehčení orientace v různorodých daňových systémech. Tedy společná pravidla a podmínky pro konsolidovaný základ daně firem v EU. Daň z celoevropského základu daně se poté rozdělí do zemí, kde společnost podniká, dle jejich aktuálních daňových sazeb. Tato záležitost byla znovu projednána až o deset let později se stále stejným důvodem: zjednodušení administrativy. I přes dobrovolnost využití

¹⁷Mfcr.cz *Implementace směrnice EU proti vyhýbání se daňovým povinnostem do českého právního řádu* [online]. 2017 [cit. 23.1.2018]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/verejne-diskuze/2017/verejna-konzultace-implementace-smernice-28011>

návruhu, řada zemí omítla. Po aféře Lux Leaks v roce 2014, znovu nastal čas projednání 15 let starého návrhu - zdanění v místě tvorby, opět neúspěšně. Historicky se daňové sazby snižují, ale díky nutnosti zdravé konkurenci je nemožné daň sjednotit. V ČR klesla daň z příjmů od roku 1993 o 26 %, i když je v EU pod průměrem (22 %), bohužel přesouvání do daňových rájů stále pokračuje¹⁸.

Důsledky kauz Lux Leas a Panama Papers

Lucemburské úniky tedy stovky smluv uzavřené lucemburskými úřady pro zvýhodnění velkých nadnárodních společností (např. Google, Amazon, Ikea, Coca-Cola). Namísto 29% sazby daně z příjmů, byla dle smluv ani ne jedno procento.

Nadějná možnost jak zabránit daňovým únikům je větší transparentnost. V návrhu se objevil systém automatické výměny informací pro finanční správu o daňových praktikách mezi členskými státy EU. Návrh byl v roce 2015 přijat se zaměřením také na ustanovení stropu pro odčitatelné položky, nejčastěji z důvodu vysokých úroků z půjček mezi mateřskou a dceřinou společností¹⁹.

Díky kauze Panam Papers (únik dokumentů panamské společnosti s údaji o offshorových firmách a jejich vlastnické struktuře) se znovu otevřel návrh tzv. společné černé listiny. Jedná se o seznam států, které splňují kritéria daňových rájů. Ministři financí členských zemí EU se shodli na podmínkách, které země musí splnit, aby se černé listině vyhnuly. Jde o přijetí mezinárodních standardů transparentnosti (výměna informací mezi členskými státy v rámci daní), zásady fair taxation a boj proti daňovým rájům s OECD. Země musí splňovat dvě z těchto tří podmínek, od července 2019 pak bez výjimky všechny²⁰.

Od roku 2017 musí nadnárodní společnosti povinně předkládat informace o výnosech, ziscích, daních, kapitálu, hmotných aktivech a počtu zaměstnanců. Odevzdává je za celou skupinu mateřská společnost daňovým úřadům v místě svého rezidenství. Tyto orgány by si měli informace navzájem vyměňovat.

¹⁸KELLER, J. *Evropské rozpory ve světě migrace* s. 88-91. ISBN 978-80-7419-249-4.

¹⁹Tamtéž. s.85

²⁰PUČELÍK, Karel. *Eu udělala první krok proti daňovým rájům* [online]. 2016 [cit. 07.11.2017].

Dostupné z: <http://www.kurzy.cz/zpravy/411639-eu-udelala-prvni-krok-proti-danovym-rajum/>

Každé 3 měsíce musí daňové orgány dílčích států posílat informace ostatním členským zemím EU o přeshraničních daňových rozhodnutí nadnárodních společností s celkovým konsolidovaným výnosem přes 750 mil. euro. Jedná se pouze o 10-15 % společností, které ale společně generují 90 % všech výnosů podniků v celé EU.

Pro zjednodušení se také chystají společné definice stálé provozovny, daňových rájů, převodních cen a minimální ekonomické podstaty. Také povinnost předkládat pouze jedno daňové přiznání na všechny činnosti v EU. U nákladů na výzkum a vývoj možnost uplatnění superodpočtu. Vše s cílem zjednodušení administrativy a nákladů tak, aby byly státy EU více atraktivní pro zahraniční investice a podnikání.

Ne všechny státy EU jsou pro harmonizaci daní v EU tzv. společného konsolidovaného základu daně. Jedná se o ty státy, které mají nyní nízké sazby daní a v budoucnu by tak přišli o mnoho finančních prostředků. Proti CCCTB je Irsko, Lucembursko, Malta a Velká Británie kvůli svým ostrovním zemím²¹.

Tlak na daňové ráje dostihl ostrovní stát Seychely, které již koncem roku 2013 musely zrušit většinu svých výhod. Nově je nutné vést účetní záznamy o hospodaření, naopak se zrušila možnost akcií na majitele a všechny se museli do půl roku konvertovat na akcie na jméno. Pokud by se tak neučinilo, akcie propadly. OECD zasahovala i v letech 2016 a 2017, kdy 1. listopadu nabírá účinnost vedení seznamu ředitelů a akcionářů u registrovaného agenta, který je kdykoli nucen úřadům informace poskytnout. Díky těmto změnám přesunulo svůj domicil 90 % společností, nejčastěji na Marshallovy ostrovy, které stále ještě uznávají akcie na majitele a anonymitu vlastněného majetku²².

1.6.3 FATF

Finanční akční výbor je mezivládní organizace s úkolem vytvářet mezinárodní standardy a podporovat právní a regulační opatření proti praní špinavých peněz a financování terorismu. Od roku 1989, kdy byla organizace založena, vydala pro tuto problematiku

²¹ČERVENKOVÁ, Barbora. *EU reformuje pravidla daňní společností na jednotném trhu* [online]. 2017 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: <https://www.euroskop.cz/9047/28268/clanek/eu-reformuje-pravidla-daneni-spolecnosti-na-jednotnem-trhu/>

²²Danovyraj.cz *Scheyseley konec jednoho daňového ráje* [online]. 2017 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: <http://www.danovyraj.cz/seychely-konec-jednoho-danoveho-raje-25.html>

49 doporučení. Poslední revize se uskutečnila v roce 2012. Má 35 členů a 2 regionální uskupení, kam patří Evropská komise a zahrnuje státy EU (tudíž také ČR)²³.

1.6.4 OECD

Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj vznikla v roce 1960 spojením 18 evropských států, USA a Kanady. V dnešní době má organizace 35 členů zahrnující také např. Japonsko, Nový Zéland, Mexiko, Jižní Koreu. Blízce spolupracují s Čínskou lidovou republikou, Indií a Brazílií. Toto seskupení slouží ke koordinaci domácí a zahraniční politiky, životního prostředí a ekonomiky. Jednou z jeho mnoha činností je také mezinárodní boj s korupcí a úplatkářstvím²⁴.

Pro zabránění praní špinavých peněz přijaly státy OECD **mezinárodní standardy spolupráce v oblasti sdílení a poskytování informací**, omezující anonymitu zahraničních firem. Tyto standardy byly rozděleny, dle výše shody, na tři kategorie:

Bílá listina - v první ze tří kategorií jsou uvedeny státy splňující dané požadavky v oblasti výměny daňových a bankovních informací. Jedná se o země OECD (35), kam také od roku 1995 patří Česká republika. Dále pak státy označující se jako daňové ráje: Barbados, Kypr, Isle of Man, Seychely. Podmínkou zařazení na Bílou listinu je uzavření alespoň 12 bilaterálních smluv o sdílení a poskytování informací. Tyto země mohou být libovolné a vybírají se je sami státy.

Šedá listina - zde jsou uvedeny státy, které doposud neimplementovaly standardy do svého právního systému. Příkladem jsou Rakousko, Švýcarsko, Lucembursko, Belgie, Nizozemsko, Kajmanské ostrovy a Bahamské ostrovy.

Černá listina - je opačnou verzí listiny bílé, jsou to státy, které dlouhodobě odmítají přijetí daných standardů. Krátkou dobu se jednalo o Kostariku, malajský ostrov Labuan, Filipíny a jihoamerický Uruguay. Po příslibu dodržování mezinárodních pravidel pro finance byly posunuty do šedé listiny²⁵.

²³FATF-GAFI *About* [online]. 2017 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: <http://www.fatf-gafi.org/>

²⁴OECD *About* [online]. 2018 [cit. 04.1.2018]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/>

²⁵DVOŘÁČEK, J., TYLL, L. *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností*. s. 98. ISBN 978-80-7400-010-2.

K roku 2018 Evropská Rada přesunula z černé do šedé listiny Spojené Arabské Emiráty, Panamu, Barbados, Macau, Koreu, Grenadu, Mongolsko a Tunis, z původních 17 států jich stále zbývá devět (Americká Samoa, Bahrajn, Guam, Marshallovy ostrovy, Namibie, Palau, Svatá Lucie, Trinidad, Tobago)²⁶.

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění v EU

Jak již z názvu vyplývá, cílem smluv je zamezit dvojímu (či vícenásobnému) zdanění nebo dokonce nezdanění příjmů. Pokud nejsou uzavřeny SZDZ, vede ke dvojímu zdanění v situacích, kdy daný subjekt má příjmy ze zdrojů na území dvou států nebo ze státu, kde není rezidentem. Smlouvy vznikly na základě vzorové dohody o zamezení dvojího zdanění příjmů dle OECD z roku 1963. Tento model klade důraz na zdanění příjmů v zemi sídla či bydliště daňového poplatníka. Další vzorová smlouva OSN zdaňuje příjmy ve státu zdroje. Oba modely mají podobnou strukturu. V dnešní době již převažuje model OECD. Česká republika jako první uzavřela smlouvy dle OECD s Francií, Nizozemskem, a Finskem, podle vzoru OSN pak se Srí Lankou, Kyprem, Nigérií, Čínou a Tuniskem²⁷.

1.7 Vybrané daňové struktury

Níže jsem stručně popsala vybrané struktury daňového plánování s příklady nadnárodních korporací, které výhody z těchto propracovaných složení společností využívají pro snížení daňového břemene.

1.7.1 Douhle Irisk Witch a Dutch Sandwich

Pojmenování se do češtiny překládá jako holandský sendvič s dvojitou irskou whiskey.

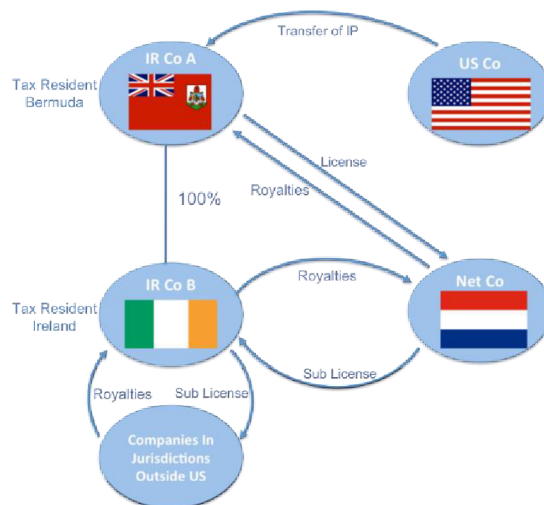
Tuto strukturu známe nejvíce díky americkým společnostem Facebook, Apple, Microsoft a Google, která tak ušetří přes tři miliardy dolarů ročně.

²⁶BURGGRAF, Helen. *EU removes Panama and seven other jurisdictions from its tax haven blacklist* [online]. 2018 [cit.05.02.2018]. Dostupné z: <http://www.internationalinvestment.net/products/eu-removes-panama-seven-jurisdictions-tax-haven-blacklist/>

²⁷SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*. s. 236-238. ISBN 978-80-7478-035-6.

Fungování je založeno na dvou společnostech v Irsku, irská společnost A má daňové rezidenství v daňovém ráji (Bermudy, Britské panenské ostrovy, Kajmanské ostrovy) s nulovým daňovým zatížením, která spravuje licence a obchodní značku získanou za velmi výhodných podmínek od Americké společnosti. Ta pak v USA platí daň jen ze zanedbatelného podílu.

Irská společnost A výhodně prodá licence společnosti založené v Nizozemsku, která si tak sníží svůj základ daně a odvede tedy v Holandsku na daních méně. Irská společnost A má z prodeje vysoké zisky, které jsou na Bermudách zdaněny nulovou sazbou. Důležitým faktorem je, že Bermudy neposkytují daňové informace, takže není možné dohledat, kolik měla společnost zaplatit. Poté jsou licence prodány do společnosti B v Irsku, která ze sta procent vlastní společnost A. Ta poté poskytuje licence společností mimo USA obvykle s 5-10% výnosem. Nizozemsko tak slouží jako jakýsi prostředek (sýr) pro přesun mezi dvěma irskými společnostmi (chleba). To vše je možné díky smlouvám o bezplatném přesunu peněz mezi Irskem a Nizozemskem a smlouvám s Bermudy, která dovoluje mít sídlo v daňovém ráji bez nutnosti vedení zaměstnanců²⁸.



Obrázek č. 1: Double Irish Witch a Dutch Sandwich²⁹

²⁸Pearse-trust.ie. *US Companies and Their Use Of The Double Irish Dutch Sandwich* [online]. 2012 [cit. 11.10.2017]. Dostupné z: <http://www.pearse-trust.ie/blog/bid/86105/US-Companies-Their-Use-Of-The-Double-Irish-Dutch-Sandwich>

²⁹KOLÁŘ, Pavel. *Google nechce v Evropě platit daně a je na to hrdý* [online]. 2014 [cit. 11.10.2017]. Dostupné z: <http://www.itbiz.cz/clanky/google-se-nechce-v-evrope-platit-dane-a-je-na-to-hrdy>

Na nátlak evropských zemí bude tuto strukturu moci používat nadnárodní společnosti pouze do roku 2020, poté musí být společnost registrována jako daňový rezident v konkrétním daňovém ráji. Od roku 2015 nevznikají v Irsku nové společnosti s tímto systémem tzn. společnost založená v Irsku zde musí mít také své sídlo a nevyužívat tak daňové ráje. Jediná země, u které je to zatím možné, je Nizozemsko³⁰.

13,4 milionů tajných dokumentů získal německý deník Süddeutsche Zeitung v listopadu 2017 tzv. Paradise papers. Mezi nimi také informace o americké společnosti Apple.

Ta po aféře v Irsku v roce 2013, kdy výše sazby daně z celkových evropských příjmů činila pouhých 0,005 % (celosvětová sazba pak činila cca 5%), přesídlila svůj management z Bermud na Jersey. Země je závislé území Velké Británie se svými vlastními daňovými zákony s nulovou daní z příjmů právnických osob pro nerezidenty. Tady operovala od roku 2015 do začátku roku 2016.

Příjmy společnost za rok 2016 mimo USA činily něco málo přes 44 miliard dolarů, skutečně však na daních zaplatili pouze cca 1,65 miliard dolarů, což činí 3,7 %, jedná se o pouhou šestinu průměrné celosvětové sazby daně z příjmů právnických osob.

Brání se tím, že veškerý svůj business (vývoj, design) vykonávají v USA, kde na daních za poslední tři roky zaplatili 35 miliard dolarů a další miliardu na dani z nemovitosti, VAT atd³¹.

1.7.2 CVBV

Jako příklad nám poslouží dvě velké americké společnosti: Uber poskytující licenci řidičům pro službu obdobnou taxislužbě a firma Activision známá po celém světě díky hře Wall of Warcraft.

Tato struktura **je založena na dvou nizozemských firmách**. Jedna z nich komanditního typu (C.V. - Commanditaire Vennootschap), která využívá sídla v daňovém ráji

³⁰JÉGL, Pavel. *Dvojitá Irská whisky a relax v (daňovém ráji)* [online]. 2015 [cit. 11.10.2017]. Dostupné z: <http://finmag.penize.cz/ekonomika/305094-dvojita-irska-whiskey-a-relax-v-danovem-raji>

³¹MERRICK, Rob. *Apple used Jersey for new tax haven after Ireland crackdown, Paradise Papers reveal* [online]. 2017 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: <http://www.independent.co.uk/news/uk/politics/apple-paradise-papers-tax-jersey-channel-islands-haven-latest-a8040981.html>

(nejčastěji Bermudy). Tato společnost existuje bez zaměstnanců. Zisky se nezdaní ani zde ani v USA. Druhá nizozemská společnost je typu společnosti s ručením omezeným (B.V. - Besloten Vennootschap) se sídlem nejčastěji v Rotterdamu. Zde působí velký počet zaměstnanců. Díky nákladům vynaložených na pracovníky, si společnost sníží základ daně. Výnosy z půdy Ameriky se zdaňují americkými sazbami³².

1.7.3 Transfer pricing

Další nekalá praktika **se týká převodních cen spřízněných podniků**. Díky rozšíření mezinárodního obchodu využívají transferové ceny hlavně nadnárodní společnosti při obchodování se zbožím a službami. Ceny, za které si zboží a služby přeproductávají jsou stanoveny jako vnitropodnikové. Optimalizací těchto cen mohou velké holdingové struktury přesouvat finanční prostředky do států s nižším daňovým zatížením. Cena by měla být stanovena podle tzv. Arm's length standard (v souladu s principem tržního odstupu) dle doporučení OECD. Toto označení znamená, že transferové ceny by měly mít stejnou hodnotu jako ceny tržní. Existuje několik metod určení cen, tyto postupy jsou však pouze doporučené a je na každém státě, jak se k problematice postaví³³.

1.8 Korporátní daň v ČR a zahraničí

Korporátní daň (daň z příjmů právnických osob) spolu s osobní daní (v ČR jako daň z příjmů fyzických osob) spadá do daní důchodových. Od vzniku České republiky, tedy roku 1993, se provedlo jedenáct změn. Nejprve byla sazba 45 %, postupem let klesala až na nynějších 19 %, nikdy ne však rapidněji než o 4 procentní body, které jsou ustanoveny od roku 2010. Pokles sazeb byl u nás, v porovnání s Evropskou unií, rychlejší.

Celková výše placení daní se skládá z dalších přírážek a sazeb, které výslednou daň navyšují, nazývá se efektivní sazba korporátní daně. Průměrná efektivní sazba EU

³²VLEGGERT, Jan. *What about CV-BV structures and state aid?* [online]. 2015 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: <http://leidenlawblog.nl/articles/what-about-cv-bv-structures-and-state-aid>

³³DVOŘÁČEK, J., TYLL, L. *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností. s. 103* ISBN 978-80-7400-010-2.

poklesla z 27,5 % roku 2010 na 21,1 % v roce 2012³⁴. Pro rok 2018 činí průměr 19,48 %. Pro porovnání sazba v Německu pro tento rok je 25 %, na Slovensku 21 %, ve Francii 33 %, Španělsku 25 %. Průměrná sazba v Latinské Americe pak 27,95 %, v Severní Americe 26,75 % a celosvětový průměr činí 24 %³⁵.

Souhrnná daňová sazba je součtem pěti nejdůležitějších daní v zemi: a to daň z příjmů FO, daň z příjmů PO, povinné pojistné placené zaměstnavatel, povinné pojistné placené zaměstnancem, základní sazba DPH. Pro rok 2017 činí souhrnná daňová sazba 97,6 %. V zemích OECD jsme se umístili na 11. místě, před námi jsou například Belgie (země s nejvyššími sazbami), Francie, Itálie, Německo, Rakousko, Portugalsko, Švédsko, Řecko, Maďarsko, Finsko. Slovensko pak na 14. místě³⁶.

1.9 Popis vybraných zemí offshore, onshore jurisdikcí

V této podkapitole jsem uvedla základní údaje vybraných zemí (jako je výše daně z příjmů, měna, jazyk, nutný počáteční kapitál), na kterou naváží další podkapitolou s ceny licencí a poplatků potřebných pro provoz hazardních her v daných zemích. Tyto státy jsem si záměrně vybrala z důvodu častého sídla pro provozování hazardní činnosti.

1.9.1 Alderney

Malý ostrov, s rozlohou 7,8 km², nacházející se v Lamaňském průlivu kousek od Francie, správně patří Gurnsey, se suverenitou Velké Británie, ale bez členství v EU.

Měna a úřední jazyk: britská libra, francouzština

Korporátní daň je pro nerezidenty nulová. Pro rezidenty ve výši 20 %, maximum však:

³⁴JURČÍK, R. *Daňové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy*. s. 28-30. ISBN 978-80-7418-176-4.

³⁵KPMG. *Corporate tax rates table*. [online]. 2018 [cit. 09.04.2018]. Dostupné z: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>

³⁶GOLA, Petr. *Jak vysoké jsou daně v Česku? Součet daňových odvodů je 11. nejvyšší*. [online]. 2017 [cit. 09.04.2018]. Dostupné z: <https://www.finance.cz/490553-souhrnna-danova-sazba/>

- GBP220,000 za rok z příjmů z Gurnsey
- GBP110,000 za rok příjmů mimo Gurnsey

Možný typ společnosti: Ltd. (Limited company = ekvivalent české s.r.o.)

Dodatečné výměry daně z hazardu: 0³⁷.

1.9.2 Curacao

Ostrov ležící v karibském moři patří pod nadvládu nizozemského krále.

Měna a úřední jazyk: nizozemský gulden (přijímán i americký dolar), nizozemština.

Daň z příjmů je uvalena sazbou 22 %, dodatečná daň z hazardu 15 %.

Od roku 2001 existuje tzv. E-zona, která má podporovat Curacao v mezinárodním obchodě a přivést do země investice. Výhodou je sazba daně z příjmů 2 % garantovaná až do roku 2025. Podmínkou je založení společnosti v Caracao (private, limited company), otevření bankovního účtu v této zemi, registrace do E-zony a fyzická kancelář s řízením přímo z místa založení³⁸.

1.9.3 Gibraltar

Závislé území Velké Británie umístěné na jihu Pyrenejského poloostrova. Díky nadvládě Velké Británie zde stojí v čele královna Alžběta II. v zastoupení místním guvernérem.

Měna a úřední jazyk: gibraltarská libra, angličtina.

Jednatel musí být alespoň jedna osoba buď fyzická či právnická, jakékoli národnosti bez nutnosti rezidenství. Tyto informace jsou veřejně přístupné. Je nutné, aby společnost měla tajemníka, rezidenta Gibraltarů. Stejně podmínky platí pro akcionáře.

Sídlo společnosti zde ale založené být musí. Možnosti vzniku je zde několik: akciová společnost, společnost s ručením omezeným s akciovým kapitálem (company limited by guarantee having a share capital), společnost s ručením omezeným bez akciového

³⁷BAHAR, A.HAGAN, H. *Gaming in Alderney* [online]. 2016 [cit. 19.10.2017]. Dostupné z: [https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/7-634-8289?transitionType=Default&contextData=\(sc.Default\)&firstPage=true&bhcp=1](https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/7-634-8289?transitionType=Default&contextData=(sc.Default)&firstPage=true&bhcp=1)

³⁸Nomoretax.eu. *Doing business in Curacao* [online]. 2016 [cit. 19.10.2017]. Dostupné z: <http://www.nomoretax.eu/doing-business/minimise-taxes-curacao/>

kapitálu (company limited by guarantee without a share capital) a obchodní společnost bez omezení (unlimited company). Od zdanění mohou být osvobozeny pouze společnosti s kapitálem vyjádřeným v akciích (tzv. Exemt Company).

Výše minimálního vkladu je 100GIP (cca 3 tis. Kč) v jakékoli měně, na vklad od 2000GIP se nevztahuje minimální poplatek při zápisu do obchodního rejstříku.

Společnosti nemají povinnost zveřejňovat účetnictví, podle standardů UK GAAP a IFRS předkládání ověřené účetní závěrky.

Společnosti se dělí do 3 kategorií:

1. malé společnosti - splněním alespoň dvou kritérií předkládají pouze zjednodušenou rozvahu

- čistý roční obrat nižší než 6,5 mil. liber (187 mil. Kč),
- celková hodnota rozvahy nižší než 3,26 mil. liber (93 mil. Kč),
- počet zaměstnanců max. 50.

2. středně velké společnosti - splněním alespoň dvou kritérií předkládají Výkaz zisku a ztrát, rozvahu a zprávu auditora

- čistý roční obrat nižší než 25,9 mil. liber (742 mil. Kč),
- celková hodnota rozvahy nižší než 12,9 mil. liber (370 mil. Kč),
- počet zaměstnanců max. 250.

3. velké společnosti - předkládají Výkaz zisku a ztrát, rozvahu a zprávu auditora

- vše vyšší než u 2. skupiny.

Daň z příjmů právnických osob pro offshore režim je nulová. Podmínkou je, že společnosti zde nesmí obchodovat. Pouze pro gibraltarské společnosti (onshore režim) generující příjmy na tomto území platí 10 % z celosvětových příjmů, kapitálové příjmy zde nejsou předmětem daně z příjmů. Novinkou je automatické poskytování informací o bankovních účtech.

Smluv o zamezení dvojího zdanění: 0³⁹.

³⁹Akont.cz. *Gibraltar* [online]. 2017 [cit. 19.10.2017]. Dostupné z: <https://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/gibraltar.html>

Výhody Gibraltarů:

- politicky stabilní,
- nízké náklady na založení společnosti,
- nutnost pouze jednoho ředitele a akcionáře,
- bez stanovení minimálního kapitálu,
- společnosti zde založené nepodléhají místním daním,
- zboží dovezené na Gibraltar jsou zatíženy 0%, 6% nebo 12% clem,
- bez daně z kapitálových výnosů, nemovitostí.

Nevýhody:

- nepodléhá režimu DPH,
- nejasná budoucnost díky Brexitu.

Od roku 2016 je povinnost všech společností zde registrovaných podávat daňové přiznání a vést účetnictví (i bez příjmu tzv. spící), k těmto případům společnosti obdrželi daňové identifikační číslo (TIN)⁴⁰. Díky nejasné budoucnosti díky vystoupení Velké Británie z EU již společnost 888 Holdings přemístila své sídlo z Gibraltarů na Maltu. Zde je jistota volného pohybu osob, zboží, služeb a kapitálu⁴¹.

1.9.4 Isle of Man

Samosprávné území je součástí britských ostrovů, ležící mezi Irskem a Velkou Británií, na které je závislý v rámci zahraničních věcí a obrany. Má nejstarší legislativní orgán na světě - parlament. Úředním jazykem je angličtina a manština.

Minimální ZK: žádný

Je známý svými nízkými daněmi, politickou a fiskální stálostí. Na ostrově je možné mít bankovní účty zajištěné soukromou ochranou. Na Británii je sice nezávislý, ale vyskytuje se zde stejná základní sazba DPH 17,5 %.

⁴⁰Parkerhill.cz. *Gibraltar* [online]. 2017 [cit. 19.11.2017]. Dostupné z: <https://www.parkerhill.cz/gibraltar/>

⁴¹ABBOTT, Nicole. *Holdings may consider moving to Malta after Brexit* [online]. 2017 [cit. 08.10.2018]. Dostupné z: <https://www.gamblingsider.com/news/3103/888-holdings-may-consider-moving-to-malta-after-brexit>

Dle místního zákona o společnostech lze založit akciovou společnost, společnost s ručením omezeným, společnost s ručením omezeným se základním kapitálem a společnost se základním kapitálem s neomezeným ručením.

Od roku 2006 je sazba daně z příjmů 0 %. Příjmy nerezidentů od těchto společností jsou zatíženy nulovou srážkovou daní. Společnosti v bankovním sektoru a obchodu s nemovitostmi nevykonávající na ostrově činnost, jsou podrobeny 10% dani. Každá společnost musí platit roční poplatek 250 GBP (cca 7 tis. Kč).

Díky tomu, že je IOM členem celního území EU (nikoli však EU) má právo být registrovaná k VAT v případě že má na ostrově registrované sídlo. Toto je důležitý aspekt pro možnost obchodování s EU. Vhodné také pro držení práv duševního vlastnictví, investování.

Po schválení názvu společnosti trvá založení 3-5 dnů. Pokud se jedná o offshore společnost, je povolen pouze jeden akcionář a ředitel, který není rezidentem IOM.

Povinnost každoročně podávat daňové přiznání, samotné účetnictví nemusí být kompletní, musí však být uloženo na ostrově, pokud společnosti splní dvě z níže uvedených podmínek, není nutný audit:

- roční obrát max. 5,6 mil. GBP (cca 160 mil. Kč)
- maximální bilanční suma 2,8 mil. GBP (cca 80 mil. Kč),
- průměrný počet zaměstnanců činí maximálně padesát⁴².

1.9.5 Jersey

Ostrov ležící v Lamaňském průlivu mezi Francií a Velkou Británií, na které je také závislá.

Měna a úřední jazyk: libra, francouzština, angličtina

Možný typ společnosti: public a private

Daň z příjmu: 0 %

⁴²Parkerhill.cz. *Isle of man* [online]. 2017 [cit. 31.10.2017]. Dostupné z: <https://www.parkerhill.cz/isle-of-man/>

Dodatečné výměry daně z hazardu: 0 %⁴³.

1.9.6 Kypr

Kypr se nachází severovýchodně od Středozemního moře mezi Evropou, Asií a Afrikou.

Měna a úřední jazyk: euro, řečtina, turečtina.

Společnost lze na Kypru založit jako: veřejnou (Public Company Limited by Shares), soukromou, nebo evropskou akciovou společnost (Societas Europaea - SE), osobní jako veřejně obchodní General Partnership) a komanditní (Limited Partnership).

Minimální částka k založení je 1000 eur (25 tis. Kč) s okamžitým splacením alespoň jednoho eura. Každý rok se platí poplatek 350 euro. Tato společnost musí mít na Kypru své sídlo a minimálně jednoho jednatele, akcionáře a tajemníka buď jako FO nebo PO rezidenta či nerezidenta Kypru. Informace o jednateli a akcionáři jsou veřejné.

Pro podnikání v bankovním, pojišťovacím či finančním sektoru je nutné zvláštní povolení. Účetnictví se řídí účetními standardy IFRS, má povinnost zveřejnit účetní závěrku bez povinnosti zveřejnění účetnictví a podléhá nezávislému auditu.

Daň z příjmů činí 12,5 % (Corporate Income Tax - CIT), na příjmy ze zahraničí vytvořené mimo Kypr se vztahuje sazba 10 %, další 3 % v hazardním průmyslu jdou do Státní Rady hazardu, která byla sestavena v roce 2012 za účelem přerozdělení příjmů z těchto daní mezi sportovní a fotbalovou federaci a do programu pro závislost na hazardních hrách.

Prodej jakýkoliv akcií či obchodních podílů není předmětem daně z příjmů PO. Pouze u prodeje kapitálové účasti ve společnosti vlastníci nemovitost umístěnou na Kypru je sazba 20 %.

U licenčních poplatků podléhá CIT pouze 20 %, zbytek je jakýsi daňově uznatelný náklad. Nejsou také tak jako dividendy a úroky zatíženy srážkovou daní.

⁴³Calvinayre.com. *Gambling regulator States of Jersey* [online]. 2017 [cit. 08.11.2017]. Dostupné z: <https://calvinayre.com/regulators/states-of-jersey/>

Například srážková daň z dividend činí 5 % a to pouze pokud není splněna podmínka držení alespoň 10 % vlastního kapitálu investovaného nejméně po dobu jednoho roku. Je-li tato podmínka splněna, daň z dividend je nulová.

Co se týče ochrany investic má Kypr uzavřeno 28 smluv, také s Českou republikou. Podepsal také FATCA a GATCA. Nadrouhou stranu nepodepsal dohody o výměně informací v daňových případech.

Kypr se tak nejčastěji využívá právě kvůli dostatku smluv jako spojovatel se zeměmi východní Evropy a protíkají přes něj nezdáněné investice.

SZDZ má Kypr 51, také s Českou republikou⁴⁴.

1.9.7 Malta

Ostrov ležící ve Středozemním moři kousek od Sicílie. I přes nejvyšší sazbu daně z příjmů PO 35 % se jedná o offshore jurisdikci.

Výhodné pro investiční a herní společnosti.

Měna a úřední jazyk: euro, maltština, angličtina

Je možné zde založit Private limited company, Public limited company, General partnerhip a Limited partnership. Nutností je splacení alespoň 20 % z minimálního vkladu 1165 euro (cca 30 tis. Kč), podání memorand a stanov. Náklady na registrační poplatek jsou dle výše základního kapitálu v rozmezí 349 - 1747 eur (cca 8 - 45 tis. Kč).

Veškeré dokumentace se předkládají v druhém úředním jazyce - angličtině. Doba založení společnosti jsou pouhé dva až tři dny.

Pro založení je potřeba alespoň jeden jednatel, který je rezidentem Malty, tajemník, který nemusí být rezidentem Malty a jeden akcionář s veřejně dostupnými informacemi.

Účetnictví se řídí účetními standardy IFRS, společnost má povinnost předkládat účetní závěrku a podléhá nezávislému auditu.

⁴⁴Akont.cz. *Kypr* [online]. 2017 [cit. 19.10.2017]. Dostupné z: <https://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/kypr.html>

I když je sazba daně z příjmů PO vysoká, pomocí daňových refundací se lze dostat na sazbu 5 %. Po výplatě dividend akcionáři zažádají o vrácení 6/7 ze zaplacené daně.

Díky tzv. participating holding je příjem z dividend a prodeje podílů na dceřiných společnostech osvobozen. Podmínkou je, že mateřská společnost vlastní alespoň 10 % podílu v jiné společnosti, která není rezidentem tohoto ostrova. Dále musí být splněna při nejmenším jedna z podmínek:

- společnost na Maltě vlastní přímo nejméně 10 % podílu na kapitálu/hlasovacích právech společnosti mimo Maltu nebo,
- společnost na Maltě je podílníkem v nerezidentní společnosti a má předkupní právo na akcie/podíly nebo,
- společnost na Maltě je akcionářem v nerezidentní společnosti s právem jmenovat zástupce do jejího představenstva nebo,
- investice v nerezidentní společnosti činí alespoň 1 164 000 eur s nepřetržitou držbou minimálně půl roku nebo,
- investice v nerezidentní společnosti je držena pro podporu vlastních obchodních aktivit maltské společnosti a holding není držet pro obchodování s akciemi/podíly.

Dividendy, úroky a licenční poplatky nerezidentům nejsou podrobeny srážkové dani.

Podepsala 5 dohod o výměně informací v daňových případech, také dohody GATCA a FATCA. Uzavřela více než 70 smluv o zamezení dvojího zdanění - spolu s Českou republikou⁴⁵.

1.9.8 USA

Federální republika složená z 50ti států s hlavní městem Washington. Úředním jazykem je angličtina a měna je americký dolar (USD).

USA jako daňový ráj je vhodný především díky své prestiži. Nejvýhodnější jsou zejména státy Kalifornie, Nevada, Delaware, Florida, Oregon, Wyoming.

⁴⁵Akont. *Malta* [online]. 2017 [cit. 19.10. 2017]. Dostupné z: <https://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/malta.html>

Společnost čerpající výhody má zkratku LLC (Limited Liability Company), jedná se o osobní společnost neručící za své závazky, v ČR obdoba s.r.o.

Účetnictví a audit není povinný. Jako v České republice je zde veřejný rejstřík, narozdíl od nás, není povinné vkládat všechny informace. USA a Česká republika spolu uzavřeli SZDZ, nevýhodou je aplikace srážkové daně u přímých plateb mezi těmito dvěma státy, proto není vhodné pro prodej zboží a služeb. Má také uzavřenou smlouvu o výměně informací.

Daně jsou v každém státě různé a skládají se ze tří: federální (DZPO 15-38 %), státní (dle daného státu) a místní (okresní, obecní). Zdanění společnosti jsou přesunuta na společníky dané společnosti⁴⁶.

Například **Nevada** “hlavní město kasín” situované na západě USA má daň z příjmů 6,75 % a dodatečné výměry daně z hazardu 8 %. V další kapitole o licencích je uveden důvod, proč je nevadská licence výhodná.

1.9.9 Nizozemsko

Tato konstituční monarchie je nejstarší zemí poskytující daňové výhody nejčastěji pak velkým mezinárodním firmám. Toto prostředí je vhodné hlavně díky stabilním právním podmínkám a dobrému jménu země. Mít společnost zapsanou v Nizozemsku je naoko lépe reprezentativní než např. v ostrovních jurisdikcích, které budou popsány níže (Isle od Man, Alderney).

Dle Světové banky se umístilo na 21. místě ze 189 zemích světa díky svým možnostem pro snadné podnikání malých a středních firem.

Měna a úřední jazyk: euro, nizozemština

Je možné zde založit Private company with limited liability (v České republice s.r.o.), Public limited company (nejčastěji volená forma, obdobná akciové společnosti v České republice), Partnership a korporace.

⁴⁶ Parkerhill.cz. USA [online]. 2017 [cit. 31.10.2017]. Dostupné z: <https://www.parkerhill.cz/usa/>

Minimální výše základního kapitálu je 1 cent, nejčastěji je však v podobě 18 000 - 45 000 EUR (cca 0,5 mil – 1,2 mil Kč). Sídlo společnosti musí být zapsáno na území Nizozemska.

K založení společnosti postačí jeden jednatel, fyzická či právnická osoba, bez nutnosti nizozemského rezidenství, pro uplatnění daňových úlet je však rezidenství jednatele(ů) vhodné. Tajemník není potřebný. Pokud má společnost jednoho akcionáře, což je podmínka vzniku Public limited company, nejsou informace o něm veřejně přístupné.

Výjimkou podnikání onshore v Nizozemsku je bankovní sektor, pojišťovnictví a služby poskytující spotřebitelské úvěry.

Účetnictví se řídí standardy IFRS, společnosti mají povinnost předkládat účetní závěrku a zveřejňovat účetnictví, kromě malých společností podstupují nezávislý audit.

Daň z příjmů právnických osob je 20 % ustanovená na příjmy do EUR200,000 (cca 5 mil Kč), nad tuto částku je sazba 25 %.

Nizozemsko je výhodné především díky své tzv. osvobozené kapitálové účasti (participation exemption). Kapitálové příjmy a přijaté dividendy jsou osvobozeny při splnění podmínek:

- vlastnění minimálně 5% podílu v dceřiné společnosti od počátku fiskálního období,
- tento podíl nemá portfoliový character,
- tato dceřiná společnost podléhá minimálnímu zdanění 10 %,
- majetek dceřiné společnosti je max. z poloviny tvořen majetkem generující pasivní příjem.

Srážková daň 15 % na vyplácené dividendy nerezidentům může být i nižší díky smlouvě o zamezení dvojího zdanění, kterých má Nizozemsko 98⁴⁷.

⁴⁷Akont.cz. *Nizozemsko* [online]. 2017 [cit. 31.10.2017]. Dostupné z: <https://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/nizozemsko.html>

1.9.10 Velká Británie

Možný typ společnosti: Ltd.

Daň z příjmu: 24 %

Dodatečné výměry daně z hazardu: 15 % z kurzových sázek / z GGY od nerezidentů VB

Minimální ZK: pro public společnosti činí GBP50.000 (cca 1,5 mil Kč) z toho 25 % musí být zapláceno, limit jmění při založení pro private společnost není.

Úroky a licenční poplatky jsou od srážkové daně osvobozeny⁴⁸.

1.10 Definice vybraných pojmů hazardního průmyslu

Pro pochopení diplomové práce je potřebné vysvětlit základní pojmy v hazardním průmyslu u nás i v zahraničí. Jedná se pouze o pojmy obsažené v této práci.

- **Hazardní hra:** „sázka nebo los, do nichž sázející vloží sázku, jejichž návratnost se nezaručuje, a v nichž o hře nebo prohře rozhoduje zcela nebo zčásti náhoda nebo neznámá okolnost.“

Jsou to: loterie, kurzové sázky, bingo, technická hra, živá hra, tombola, turnaj malého rozsahu.

- **Technická hra:** hra ke které je zapotřebí technického zařízení, které obsluhuje sázející. Jedná se o válcovou hru, elektromechanickou ruletu, elektromechanické kostky.
- **Online hazard:** hazardní hry provozované dálkově pomocí internetu.
- **Gambling:** u nás se jedná se o patologické hráčství, závislost na automatech. V zahraničí jde všeobecně o hraní hazardních her, tento pojem je tak tedy brán v celé této práci.

⁴⁸Akont.cz. *Velká Británie* [online]. 2017 [cit. 31.10.2017]. Dostupné z: <https://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/velka-britanie.html>

- **Daň z hazardních her:** předmětem daně je součet dílčích základů daně jednotlivých her. Stanovuje se na základě principu in-out, což je rozdíl přijatých a nevrácených vkladů a vyplacených výher.
- **Licence:** povolení provozování hazardních her na určitém území za úplatu. Bez licence je tato činnost nelegální a hrozí vysoké sankce⁴⁹.

1.11 Zdanění hazardu v ČR

Dne 26. května 2016 byl schválen nový zákon o hazardních hrách č. 186/2016 Sb., který vzešel v platnost 1. ledna 2017. Zákon vysvětluje osoby zainteresované do herního průmyslu, obecné podmínky pro provozování hazardních her, druhy hazardních her, internetové hry, dozor a správní delikty⁵⁰.

Do této doby byly online hazardní hry v České republice zakázány, ty které tuto činnost vykonávali, podnikali nelegálně. S novým zákonem je nutná koupě licence, jako první ji měla česká společnost Fortuna Entertainment Group se sídlem v Nizozemsku. Hráč má povinnost se registrovat na Czech Pointu, nebo u dané společnosti, ta pak pro stat vede registr hráčů hazardních her.

Díky nutnosti licence odešlo 44 zahraničních lotrijních firem představující 90 % objemu zakázaného online hazardu.

Zlegalizováním online hazardu se změnilo také zdanění. Technické hry podléhají 35 %, vše ostatní (loterie, kurzové sázky aj.) 23 % minimálně však 9 200 Kč za každé koncové zařízení. Daňové přiznání se podává čtvrtletně, do 25. dne následujícího měsíce, elektronicky přes datovou schránku nebo s ověřeným podpisem. Novela zákona je velmi

⁴⁹Zákon č. 186/2016 Sb., *Zákon o hazardních hrách, ve znění pozdějších předpisů* [online]. 2017 [cit. 22.01.2018]. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/zakon/186/2016>

⁵⁰Tamtéž.

výhodná pro obce, které z výnosů z technických her nově obdrží 65 %. U ostatních her 30 %, zbylých 70 % z hrubého výnosů poputuje do státního rozpočtu⁵¹.

1.12 Ceny licencí a poplatků za online kasina ve vybraných zemích

Níže vybrané státy a stručný popis hazardních licencí jsou se zdrojů CalvinAyre.com, kde je seznam nejčastějších zemích povolující online herní průmysl. Informace jsou doplněny z oficiálních internetových stránek o hazardním průmyslu z dílčích zemí. Neuvedla jsem zde částky za práci pro firmy, které se zabývají pomocí získání licence (samozřejmě za úplatu) a poplatky za podání přihlášky, které jsou vzhledem k ceně licence zanedbatelné a většinou jsou již zahrnuty v ceně za sprostředkování.

1.12.1 Česká republika

Provozovatelem hazardních her **dle Zákona o hazardních hrách** může být pouze právnická osoba se sídlem v ČR nebo ostatních státech EU a státech, které jsou uvedeny v Dohodě o Evropském hospodářském prostoru. S řádnou, průhlednou organizační strukturou společnosti s vymezenými pravomocmi, kontrolní radou či jiným kontrolním orgánem a vlastními průhlednými a nezávadnými zdroji ve výši EUR2.000,000 (cca 50 mil Kč)⁵².

Jednorázová platba za základního povolení (online hraní na internetu) je 5000 Kč na dobu nejdéle 6 let, v případě povolení k umístění herního prostoru 4000 Kč, na dobu trvání právních účinků základního povolení, nejdéle však na dobu 3 let.⁵³ **Nevýhodou české licence je omezení hráčů pouze z českého trhu.** Pokud společnost vlastní například

⁵¹Finanční správa. *Informace pro příjemce výnosu daně z hazardních her* [online]. 2017 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/kraje-a-obce/danove-prijmy-kraju-a-obci/Informace-pro-prijemce-vynosu-dane-z-hazardnich-her-8320>

⁵²Zákon č. 186/2016 Sb., o hazardních hrách [online]. 2017 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2016-186#cast1>

⁵³JŮZLOVÁ, Jiřina. [online] ze dne 18.2.2018 [cit. 19.02.2018]. Dostupné z: Jirina.Juzlova@mfcz.cz

maltskou licenci, licenci z Gibraltaru či Alderney, uživatelé kasín mohou být z celého světa, okrem USA. Zde je zapotřebí licence nevadská, proto je ze všech nejdražší⁵⁴.

1.12.2 Alderney

Licence: 1. kategorie B2C - závisí na výši NGY, 1. rok činí roční poplatek pro nové společnosti GBP17,500 (cca 490 tis. Kč) pro obnovení licence první rok GBP35,000 (cca 980 tis. Kč) v dalších letech:

NGY do výše GBP0.5m – roční poplatek GBP35,000

NGY mezi GBP0.5m to GBP1m – roční poplatek GBP60,000

NGY od GBP1m do GBP5m – roční poplatek GBP80,000

NGY od GBP5m do GBP7.5m – roční poplatek GBP130,000

NGY více než GBP7.5m – roční poplatek GBP200,000 a více

Roční poplatek GBP3,000

2. kategorie B2B – pro nové společnosti GBP17,500, pro obnovu licence fixních GBP35,000 za rok

Roční poplatek GBP3,000 (cca 86 tis. Kč)

Trvání licence: 12 měsíců

Proti pravidla: všechny společnosti musí souhlasit s AML legislativou (Anti Money Londering = praní špinavých peněz - s ní musí souhlasit všechny země).

GGY (Gross Gaming Yield nebo GGR = Gross Gaming Revenue) je rozdíl mezi sumou sázek a sumou vyplacených výher, NGY (Net Gaming Yield) je GGY po zdanění⁵⁵.

⁵⁴PALEČEK, Michal. *Nevýhoda české hazardní licence* [ústní sdělení]. Brno. 8.02.2018

⁵⁵Gamblingcontrol.org [online]. 2018 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <https://www.gamblingcontrol.org/regulation-framework/fees/>

1.12.3 Curacao

Jedna z nejstarších zemí se stabilním zázemím v hazardním průmyslu se silným důrazem proti praní špinavých peněz, tak jak je tomu v celých Nizozemských Antilách.

Cena za roční licence se pohybuje okolo USD1,600 – 3,000 (33 – 63 tis Kč).

Délka trvání licence: 12 měsíců⁵⁶.

1.12.4 Gibraltar

Dodatečné výměry daně z hazardu: 1 % ročního obratu maximálně do výše GBP425,000 (12 mil Kč), minimálně však GBP85,000 (cca 2,5 mil Kč).

Internetová kasína: 1 % ze zisku nebo do výše GBP425,000, minimálně však GBP85,000

Licenční poplatek: GBP10,000 (cca 280 tis Kč) na 5 let, roční poplatek činí GBP2,000 (cca 60 tis. Kč).

Omezení příjemců sázek: musí být schváleno Gibraltarem - USA není povoleno .

Trvání licence: 12 měsíců⁵⁷.

1.12.5 Isle of Man

Dodatečné výměry daně z hazardu: snížení GGY o náklady na sprostředkování (affiliate činnost)

GGY nepřekročí GBP20m za rok, platí 1.5 %

GGY mezi GBP20m a GBP40m za rok, platí 0.5%

GGY je vyšší než GBP40m za rok, platí 0.1 %

Licenční poplatek: GBP5,000 (cca 140 tis. Kč)

Roční poplatek: GBP50,000 (cca 1,5 mil Kč)

⁵⁶Curacao-egaming.com [online]. 2018 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <https://www.curacao-egaming.com/>

⁵⁷Practicallow.uk *Gambling in Gibraltar overview* [online]. 2016 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: [https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/5-635-9938?transitionType=Default&contextData=\(sc.Default\)&firstPage=true&bhcp=1](https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/5-635-9938?transitionType=Default&contextData=(sc.Default)&firstPage=true&bhcp=1)

GBP35,000 za plnou licence (cca 1 mil Kč)

GBP5,000 za sublicenci

Doba trvání licence: 12 měsíců⁵⁸.

1.12.6 Jersey

V roce 2013 přijali nejvíce progresivní legislativu hazardních her.

Licenční poplatek: GBP5,000, který se o tuto částku ještě zvýší v závislosti na podniku. Společnost nabízející hry jen přímo kasínům (B2B) platí roční poplatek GBP10,000 (cca 280 tis. Kč). Kasína vytvořená přímo pro konečné spotřebitele (B2C) jsou zatížena ročním poplatkem GBP15,000 (cca 430 tis. Kč).

Doba trvání licence: 5 let⁵⁹.

1.12.7 Kypr

Licenční poplatek pro první rok činí EUR30,000 (cca 770 tis. Kč), licence na dva roky EUR45,000 (1,2 mil Kč).

Může se zdát, že cena licence je poněkud drahá, výhodou je, že po splnění podmínek je 75 % částky licence vráceno společnosti zpět.

Doba trvání licence: 12 měsíců⁶⁰.

1.12.8 Malta

Dodatečné výměry daně z hazardu:

⁵⁸Gov.im *Applications forms and guidance notes* [online]. 2018 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <https://www.gov.im/categories/business-and-industries/gambling-and-e-gaming/application-forms-and-guidance-notes/>

⁵⁹Calvinayre.com. *Gambling regulator States of Jersey* [online]. 2017 [cit. 08.11.2017]. Dostupné z: <https://calvinayre.com/regulators/states-of-jersey/>

⁶⁰Nba.gov.cy [online]. 2017 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <https://nba.gov.cy/en/regulated-entities/fees/>

1. třída jsou online kasína, jejichž zákazníci jsou koncoví hráči, v portfoliu lze najít hry jako ruleta, slotové hry a kurzové sázení. Platí fixní měsíční hazardní daň EUR4,660 (cca 120 tis. Kč) za první 6 měsíců a USD7,000 (180 tis. Kč) za další měsíc po zbytek licence.

2. třída jsou online kasína, jejichž zákazníci jsou koncoví hráči, v portfoliu jsou kurzové sázky na sport. Sazba činí 0,5 % z přijatých sázek.

3. třída jsou společnosti, které nabízí hry do online kasín tedy hlavně třídy 1. a také 2. Nenabízí koncovým hráčům, ale kasínům. Jedná se o 5 % z příjmu.

4. třída neplatí prvních 6 měsíců žádnou daň, následujících 6 měsíců EUR2,300 (cca 60 tis. Kč) za měsíc a EUR4,660 (cca 120 tis. Kč) měsíčně po zbytek trvání licence. Do této skupiny spadají společnosti, která umožňují svým účtem a pod svým jménem provádět činnost online kasín (třídy 1.-3.) jiným firmám.

Společnost, která pod jménem a účtem licence ze třídy 4. provádí kasino, platí EUR1,200 (cca 30 tis. Kč) měsíčně po dobu platnosti hazardní licence.

Pro všechny třídy platí, že maximální roční daň za licenci je EUR466,000 (cca 12 mil Kč).

Minimální ZK: pro 1. a 2. třídu EUR100,000 (cca 3 mil. Kč), pro 3. a 4. třídu pak EUR40,000 (1,2 mil Kč).

Velkou výhodou této země je doba trvání licence: 5 let⁶¹.

Cena licence pro nové společnosti činí EUR2,330 (cca 66 tis. Kč), obnova licence EUR1,500 (40 tis. Kč) a roční poplatek je ve výši EUR25,000 (cca 700 tis. Kč)⁶².

1.12.9 Nevada

Licenční poplatek pro otevření online kasína: USD500,000 (cca 10,5 mil Kč), prodloužení licence stojí USD250,000 (cca 5 mil Kč).

⁶¹Calvinayre.com. *Gambling regulator Malta* [online]. 2017 [cit. 08.11.2017]. Dostupné z: <https://calvinayre.com/regulators/malta/>

⁶²mga.org.mt *Fees and taxation* [online]. 2017 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <http://www.mga.org.mt/gaming-sectors/remote-gaming/fees-taxation/>

Doba trvání licence: 2 roky⁶³.

K této částce se započítává poplatek za počet her v online kasíně:

1 hra = USD100,000 (cca 2,1 mil Kč)

např. 5 her = USD1.750,000, 6-7 her = USA3.000,000, 17 her = USD16.000,000

Dále pak měsíční poplatek z hrubého zisku z her:

do USD50,000 (cca 1 mil. Kč) činí sazba 3,5 %,

z dalších USD84,000 (cca 1,7 mil Kč) se hradí sazba 4,5 %

nad USD134,000 (cca 2,8 mil Kč) je sazba 6,75 %.

Tyto velké poplatky a sazby jsou kompenzovány výhodou přijímat sázky od všech občanů USA (nejen ze státu Nevada), což u žádné jiné licence nelze⁶⁴.

1.12.10 Nizozemsko

Daň z hazardu je ve výši 29 % z hrubého měsíčního příjmu, v minulosti byla snaha o snížení na 20 %, bohužel neúspěšně. Online gambling je prozatím v zemi zakázaný, hlasování o legalizaci bude probýhat následující rok 2019.

- Nizozemské Antily

Nizozemské Antily jsou autonomní součástí Nizozemského království, ležící v karibském moři kousek od Venezuely. I když je Nizozemsko členem EU, tento ostrovní stát spolu s Arubou do celní unie nepatří. Poplatek za vstup na trh je v rozmezí USD2,000-4,000 v závislosti na typu licence. Existují dva: master, sublicence. Cena za obnovu licence je totožná s cenou první licence.

Roční poplatek za provozování hazardu vychází ANG120,000 (antilský gulden cca 1,4 mil. Kč). Po dani z hazardu je také nutné zaplatit dodatečnou daň 2 % z hodnoty příjmů.

⁶³Calvinayre.com. *Gambling regulator Nevada* [online]. 2017 [cit. 08.11.2017]. Dostupné z: <https://calvinayre.com/regulators/nevada/>

⁶⁴Gaming.nv.gov *License fee and Tax Rate Schedule* [online]. 2018 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <http://gaming.nv.gov/index.aspx?page=94#interactivegaming-lic>

Doba trvání licence: 2 roky⁶⁵.

1.12.11 Velká Británie

Jednorázový poplatek i cena licence se odvíjí od výše ročního příjmu:

Pod GBP200,000 (cca 5,6 mil. Kč) činí poplatek GBP5,711 (cca 160 tis. Kč) a roční cena licence GBP3,748 (cca 100 tis. Kč).

Společnosti s příjmem nad GBP30m (cca 840 mil. Kč) zaplatí okolo GBP15,000 (cca 420 tis. Kč) a za licenci na rok téměř GBP50,000 (1,4 mil. Kč). Doba trvání: 12 měsíců⁶⁶.

1.13 Zajímavosti daňových rájů

Pro zajímavost jsem níže uvedla pár poněkud vtipných faktů z tematiky daňové ráje.

Na Britských panenských ostrovech žije 25 000 obyvatel, tento stát využívá jako své sídlo přes jeden milion firem bez konkrétní podnikatelské aktivity. Více než polovina registrovaných firem na newyorské burze má své sídlo v americkém státě Delaware. V roce 2015 zde bylo registrováno 500 nových firem za pouhý jeden den. Na jediné adrese na ulici North Orange Street ve městě Wilmington v USA má sídlo 280 000 firem. Také Evropa nezůstává pozadu. V Lucembursku má 1600 firem svoji poštovní schránku na jedné adrese. Ve čtyřpatrové budově v hlavním městě Kajmanských ostrovů má sídlo 18 000 společností. Celkový deficit všech členských států EU byl přibližně 550 miliard eur, daňové uniky těchto států za rok činili odhadem dvojnásobek⁶⁷. Sazba daně z příjmů celoevropských zisků společnosti Apple v Irsku v roce 2014 byla 0,005%, bylo vypočítáno, že daně měla zaplatit více než 13 miliard eur, ty zatím nedoplatila⁶⁸.

⁶⁵Australia-offshore. *Nethesland-aantilles gambling licence* [online]. 2017 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <http://www.australia-offshore.com/netherland-antilles-gambling-license/>

⁶⁶Gambling commission. *Remote gambling software licence* [online]. 2018 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <http://www.gamblingcommission.gov.uk/for-gambling-businesses/Do-I-need-a-licence/Operating-licences/Remote-gambling-software-licence.aspx>

⁶⁷ KELLER, J. *Evropské rozpory ve světě migrace. s. 80 a 96*. ISBN 978-80-7419-249-4.

⁶⁸ STRNAD, Michal. *EU si chce posvítit na daně technologických gigantů. Irsko se brání* [online]. 2017 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: https://ekonomika.idnes.cz/irsko-dane-evropska-unie-danovy-raj-prani-spinavych-penez-p3u-/eko_euro.aspx?c=A170925_353810_eko_euro_rts

Kromě poslední kouzy Paradise Papers existuje také Panama Papers, Lux Leaks, Malta Files, a prvně řešený případ Offshore leaks. V loňském roce dokonce vyšla kniha Panama Papers – Jak jsme objevili miliardy předsedů vlád, diktátorů, funkcionářů FIFA, šéfů koncernů a superboháčů – jakož i tajné peníze Putinova nejbližšího okolí. Už z názvu vyplývá, kdo všechno využívá schránkové firmy po celém světě a přesouvá své peníze za účelem jejího nezdanění. Asi největší dopad mělo zveřejnění na islandského premiéra, který byl donucen rezignovat. V Panama Papers bylo uvedeno také 283 českých občanů, např. Daniel Křetínský vlastní firmu na Britských Panenských ostrovech, podle jeho slov ale společnost vlastní pouze jednu jachtu. Dále pak Petr Kellner, který má s manželou také několik firem na Britských Panenských ostrovech a Radomír Krejčíř⁶⁹.

⁶⁹MÁNERT, Oldřich. *Kauza Panama Papers týden po vypuknutí. Co vše už víme* [online]. 2016 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: https://zpravy.idnes.cz/prehledne-panama-papers-0sq-zahranicni.aspx?c=A160408_125733_zahranicni_ert

2 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

V druhé části této práce mám za úkol zjistit důvod, proč firmy z hazardního průmyslu odchází do konkrétních států a tím pádem stát rezidence přicházejí o daně, které by byly jinak v těchto zemích zaplacený. Výsledku předchází rozbor faktorů ovlivňující výběr vhodné země. Těmi základními jsou výše daně, dodatečná daň z hazardního průmyslu, cena licence, roční poplatky, náročnost účetnictví. Konkrétní data nám poskytly pouze tři státy: Curacao, Malta, Velká Británie.

2.1 Srovnání vybraných států dle důležitých faktorů

Následující tabulka ukazuje populární státy pro založení gamblingové společnosti za účelem určitých výhod, jimiž jsou hlavně nízká sazba daně z příjmů, daň z hazardní činnosti, dodatečná daň a cena herní licence potřebné k provozování podnikatelské činnosti na daném území. Jelikož se licence vydává pouze na časově omezenou dobu, hraje roli i délka trvání licence a částka za obnovu povolení na následující roky. Dalším důležitým faktorem je roční poplatek, který musí daná společnost zaplatit státu vydávající licenci a o něco méně důležitá pak doba uplynutí od podání registrace až po vydání platné licence a možného startu provozování činnosti. Právě tento údaj se mi nepodařilo zjistit za stát Jersey a nebyl mi poskytnut ani za Českou republiku.

Tabulka č. 1: Informace o státech⁷⁰

Stát	Daň z příjmů PO v %	Daň z příjmů z hazardu v %	Dodatečná daň v %	Cena licence v tis.	Cena obnovy licence v tis.	Roční poplatek za lic. v tis.	Délka procesu získání licence	Trvání licence	Roční náklady za licenci v CZK
Alderney	20	0	x	GBP17,5	GBP35	GBP3	2-2,5 m	1 rok	587 469
Curacao	22	2	x	USD1,6-3	USD1,6-3	x	2-4 týdny	1 rok	33 808 - 63 390
ČR	19	23 a 35	x	5 Kč	5 Kč	x	?	6 let	0,8
Gib	10	0	1	GBP10	GBP10	GBP2	8-24 týdnů	5 let	114 628
IOM	0	0,1 - 1,5	x	GBP5- GBP50	x	GBP5	10-12 týdnů	1 rok	286 570 - 1 576 135
Jersey	20	0	x	USD5	USD5	GBP10 - 15	?	5 let	232 430 - 338 080
Kypr	12,5	10	3	EUR30	x	x	2 týdny	1 rok	764 850
Malta	35 (5)	5	0,5-5	EUR2,33	EUR1,5	EUR25	12 -16 týdnů	5 let	649 256
Nevada	6,75	x	8	USD500	USD250	USD1 -200	24 - 32 týdnů	2 roky	5 303 630 - 9 508 500

⁷⁰ Vlastní zpracování

NL	25	29	2	USD2-4	USD2-4	ANG12	6 týdnů	2 roky	164 530 - 185 660
VB	19	15	x	GBP5-15	x	GBP3,7-50	16 týdnů	1 rok	220 659 - 1 862 705

V posledním sloupci tabulky jsou uvedeny roční náklady na licenci přepočtené na české koruny kurzem vydaným ČNB ke dni 2.1.2018⁷¹. Jak můžeme vidět, nejnižší hodnota patří ostrovnímu státu Curacao, kanadskému státu Kahnawake a České republice. První dva zmíněné státy mají nulovou daň z příjmů, nulovou dodatečnou daň i roční poplatky. V opačném případě nejhůře vychází stát Nevada, Isle of Man a Velká Británie. Americký „the silvestr state“ díky velmi vysoké ceně licence a ročním poplatkům zapříčiněné výhodou přijímat sázky od všech občanů USA tedy z 51 států s 323 mil. obyvatelstva (k roku 2016). Curacao také vyhrává v délce celého procesu a to pouze 2-4 týdny. Vydání licence pak nejdéle trvá v Delaware a Nevadě a to až 32 týdnů.

Vysoké náklady za licenci se zdají být i na Kypru, po splnění podmínek stát společností vrací 75 % částky zpět, roční náklady tak vychází na cca 190 tis. Kč.

Pokud si nová společnost vybírá, kam umístit své sídlo pro provozování herního průmyslu, musí samozřejmě zohlednit nejen výši ročních nákladů za licence, ale také odhadnout jejich budoucí příjmy a při výběru brát ohled na výši daně z příjmů, daň z hazardu a dodatečné daně ve vybraném státě. Nejméně výhodné se tak díky vysoké sazbě daní stává Česká republika, Velká Británie a Nizozemsko, které má nejvyšší daň z hazardu 29 % plus navíc 2 % z čistých příjmů společnosti⁷². Gibraltar je omezen maximální daní GBP425,000 za rok⁷³.

⁷¹KURZY.CZ [online]. 2018 [cit. 04.02.2018]. Dostupné z: <https://www.kurzy.cz/kurzy-men/kurzy.asp?A=H&M=6&D=02.01.2018>

⁷²FRIEDMAN, Steve. *Netherland Antilles Gambling License* [online]. 2017 [cit. 04.02.2018]. Dostupné z: <http://www.australia-offshore.com/netherland-antilles-gambling-license/>

⁷³MONTEGRIFFO, Peter. LLAMAS, Nyreen. *Gaming in Gibraltar: overview* [online]. 2016 [cit. 04.02.2018]. Dostupné z: [https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/5-635-9938?transitionType=Default&contextData=\(sc.Default\)&firstPage=true&bhcp=1](https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/5-635-9938?transitionType=Default&contextData=(sc.Default)&firstPage=true&bhcp=1)

2.2 Získaná data

V tabulce číslo 3 jsou uvedeny příklady změn sazeb daně z hazardu, náročnosti účetnictví a daňového výnosu země ve státech Curacao, Malta a Velká Británie. Tyto údaje mi byly poskytnuty na základě e-mailové komunikace s orgány Státní správy - Malta Gaming Authority, Curacao eGaming a Gambling Commition ve Velké Británii.

Zbytek oslovených zástupců z hazardního průmyslu v ostatních zemích buď nereagovali nebo informace poskytnout nemohli. Bohužel neexistují žádné databáze či články s údaji o vývoji daně z hazardu v konkrétních státech a cena licence je vždy uvedena pouze za aktuální období.

2.2.1 Cena online hazardní licence

Cena online hazardní licence je stanovena v průměru v tisících Kč za rok. V průměru znamená, že pokud náklady vstupu na trh v prvním roce jsou 1000 Kč a náklady v dalších letech jsou 500 Kč, tak je výsledné číslo $(1000 + 3 * 500)/4 = 625$. Záměrně je tak zohledněn fakt, že při začátku podnikání nemá firma k dispozici neomezené množství hotovosti a hodnota peněz jí vyšší než v dalších letech, kdy již společnost vydělává a má peněz více.

Z Malty byla poskytnuta data pouze od roku 2010 do 2016. V prvních letech jsou skoky zapříčiněné změnou částky za roční poplatek licence a cenu licence. Příkladem v roce 2011 se zvýšil poplatek ze EUR7000 na EUR8500 a cena licence z EUR46000 na EUR70000. V následujících letech snížili poplatek na EUR2330 a roční náklad EUR25000. Tyto ceny si Malta drží dodnes.

2.2.2 Náročnost účetnictví ve vybraných zemích

V tabulce číslo 2 jsou zobrazeny informace o náročnosti účetnictví a počtu Smluv o zamezení dvojího zdanění ve vybraných zemích. Dle očekávání je nejméně náročné vedení na New Jersey a Panamě. Do tabulky číslo 3 jsou zaznamenány země Curacao, Malta a Velká Británie.

Tabulka č. 2: Účetnictví ve vybraných zemích⁷⁴

Stát	Uce	Zveřejnění uce	Uce závěrka	Audit	SZDZ
Alderney	dle IFRS	Ne	Ano	Ne	?
Curacao	dle IFRS	Ne	Be	Ne	25
Gibraltar	US GAAP, IFRS	Ne	Ano	Ano	0
Jersey	dle IFRS	Ne	Ano	Ne	13
Kypr	dle IFRS	Ne	Ano	Ano	51
Malta	dle IFRS	ano/ne	Ano	Ano	min 70
NL	dle IFRS	Ano	ano	Ano	98
Panama	dle IFRS	úschova výkazů	Ne	Ne	16
VB	dle IFRS	Ano	Ano	Ano	127

Při výběru vhodného státu k podnikatelské činnosti je náročnost účetnictví významným faktorem. Je zřejmé, že společnost bude vybírat z takových států, které jsou v této oblasti benevolnější. Pokud dojde ke změně podmínek v dané zemi je možné, že se některé společnosti přeunou do státu s lepšími podmínkami.

Každé zemi v letech 1998-2017 je přiřazeno hodnocení náročnosti účetnictví. Informace, poskytnuté od státní správy dohlížející na hazardní průmysl v daném zemi, byly obodovány stupnicí 1-11. Níže je stupnice hodnocení parametru vedení účetnictví, administrativní náročnost a povinnosti auditu:

1 = podvojně účetnictví v plném rozsahu, náročný a zdlouhavý proces získání licence, administrativně náročný audit.

4 = účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, snadný a rychlý proces získání licence, administrativně nenáročný nebo žádný audit.

9 = povinnost ukládat účetní doklady, které musí být zveřejněny na příkaz soudu nebo vlády při soudním vyšetřování, ale bez povinnosti vést účetnictví; snadný a rychlý proces získání licence, administrativně nenáročný, žádný audit.

11 = žádné účetnictví; snadný a rychlý proces získání licence, administrativně nenáročný, žádný audit.

⁷⁴Zdroj: Vlastní zpracování

2.2.3 Daňový výnos země z hazardu

Tato veličina znamená, kolik konkrétní stát vybral na daních z gamblingu. Curacao a VB poskytly údaje celkové velikosti hazardního trhu, tato částka pak byla vynásobena procentem zdanění hazardu v zemi za určitý rok.

Vybrala jsem tuto proměnou a ne ukazatel počtu firem na daném území, neboť tohle řešení zohledňuje fakt, že různé firmy mohou být rozdílných velikostí a tudíž daňový výnos z jedné velké firmy je mnohem větší, než z jedné malé firmy. Strategie státu připravovat zákony, tak aby byly silně ve prospěch velkých firem, ale likvidující pro malé, nebo naopak tedy může být velmi úspěšná, což moje řešení zohledňuje, ale proměnná počtu firem tuto skutečnost nereflektuje.

Tabulka č. 3: Údaje potřebné k výpočtu pro státy Curacao, Malta, VB⁷⁵

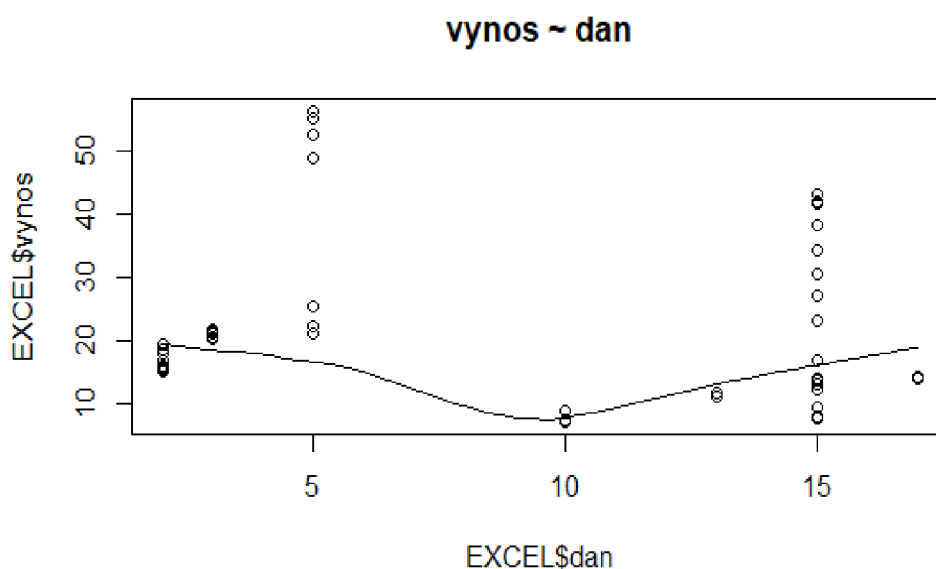
Stát	Rok	Daň z hazardu v %	Cena online hazardní licence v tis. Kč	Hodnota náročnosti účetnictví	Daňový výnos země z hazardu (mld. Kč)	Velikost trhu hazardních firem (mld. Kč)
Curacao	2017	2	40	4	19.44	972
Curacao	2016	2	40	4	18.36	918
Curacao	2015	2	40	4	17.78	889
Curacao	2014	2	40	4	16.64	832
Curacao	2013	2	40	4	16.02	801
Curacao	2012	2	35	4	15.44	772
Curacao	2011	2	35	4	15.06	753
Curacao	2010	2	35	4	15.64	782
Curacao	2009	3	20	4	21.57	719
Curacao	2008	3	20	9	20.94	698
Curacao	2007	3	20	9	21.24	708
Curacao	2006	3	20	9	20.19	673
Curacao	2003	3	20	9	20.37	679

⁷⁵ Zdroj: Vlastní zpracování

Curacao	2002	15	20	9	42	280
Curacao	2001	15	20	9	41.7	278
Curacao	2000	15	20	1	12.15	81
Curacao	1999	15	20	1	13.65	91
Curacao	1998	15	20	1	13.95	93
Malta	2016	5	552	3	56.3	273
Malta	2015	5	552	2	55.2	1104
Malta	2014	5	552	2	52.6	1052
Malta	2013	5	552	2	48.9	978
Malta	2012	5	552	1	25.3	506
Malta	2011	5	675	1	22.2	444
Malta	2010	5	482	1	21	420
VB	2017	15	800	1	43.2	288
VB	2016	15	800	1	38.4	256
VB	2015	15	800	1	34.2	228
VB	2014	15	800	1	30.6	204
VB	2013	15	800	1	27.15	181
VB	2012	15	800	1	22.95	153
VB	2011	15	800	1	16.65	111
VB	2010	15	800	1	13.05	87
VB	2009	15	800	1	9.3	62
VB	2008	15	800	1	7.95	53
VB	2007	15	800	1	7.65	51
VB	2006	10	500	1	7.2	72
VB	2003	10	500	1	7.1	71
VB	2002	10	500	4	8.8	88
VB	2001	13	500	4	11.57	89
VB	2000	13	500	4	11.05	85
VB	1999	17	300	4	13.94	82
VB	1998	17	300	4	14.11	83

2.3 Prvotní náhled na dostupná data

Níže můžeme pozorovat vývoj závislosti velikosti daně z hazardu na daňový výnos v dané zemi. Graf průběhu vývoje napovídá, že hodnota daně z hazardu okolo 10 % obvykle vede k nejmenším daňovým výnosům. Naopak čím více krajní hodnoty, tím vedou k vyššímu daňovému výnosu. Nižší velikosti daňové sazby z hazardu dokáží přilákat do regionu více firem ochotných zde podnikat, což v konečném důsledku tvoří vysoký daňový výnos i za předpokladu nižší marže. Opačná situace, kdy je velikost daňové sazby a marže vysoká, je podobně efektivní, i za předpokladu, že se do daného regionu rozhodne vstoupit relativně málo firem.

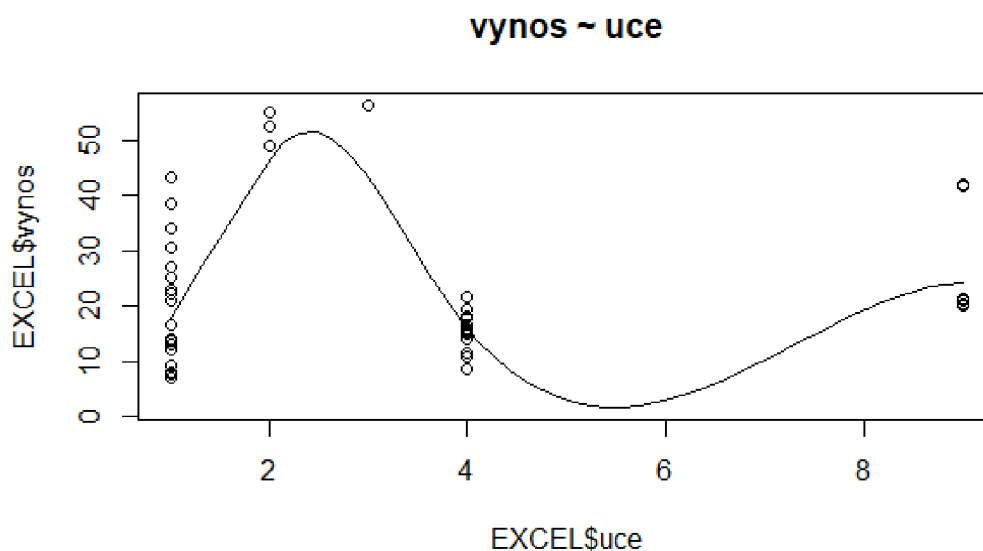


Graf č. 1: Závislost velikosti daňového výnosu na velikosti daňové sazby z hazardu⁷⁶

Dále pak můžeme pozorovat vývoj závislosti velikosti administrativní zátěže a komplexnost předložených výkazů o hospodářské činnosti firem podnikajících na daném území na daňový výnos. Graf průběhu vývoje napovídá, že k nejvyššímu daňovému výnosu vedou hodnoty mírně větší než 2, které představují účetnictví v plném rozsahu, ale s mnohem menší administrativní zátěží než je současná zátěž při nynějších

⁷⁶ Zdroj: Vlastní zpracování

požadavcích na vykazování v České republice. K nejnižšímu daňovému výnosu vedou hodnoty blízké hodnotě 6, které představují účetnictví v zjednodušeném rozsahu, ale se sníženými požadavky. Dá se očekávat, že nízký daňový výnos je způsoben nedostatečnou mírou kontroly a a že tento systém vede k příliš snadné k manipulaci a daňovým únikům.

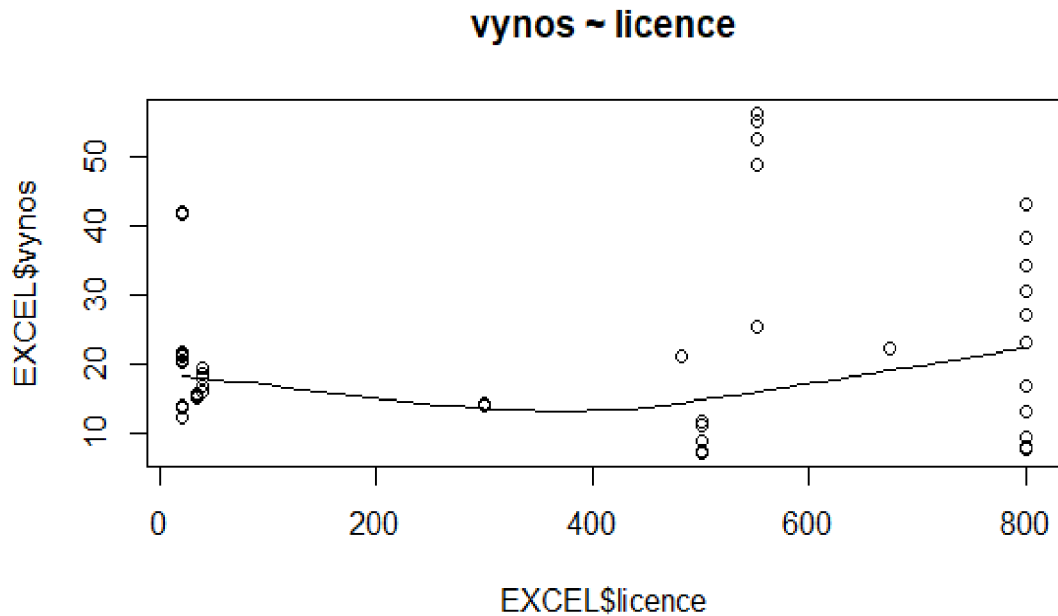


Graf č. 2: Závislost velikosti daňového výnosu na náročnosti účetnictví⁷⁷

Třetí graf ukazuje závislosti velikosti ceny hazardní licence a dodatečných nákladů na její zřízení (například právní či poradenské služby) firem podnikajících na daném území na daňový výnos. Z uvedeného můžeme pozorovat velmi podobnou logiku jako v případě faktoru velikosti daně z hazardu, ovšem s ne tak razantním výsledkem. Lze tedy vidět, že čím jsou krajnější hodnoty velikosti ceny licence a nákladů na její získání, tím přispívají více k daňovému výnosu země, neboť nízká cena licence přiláká více firem, výnos je relativně vysoký i za cenu nižší marže, a podobně naopak vysoká cena licence dokáže

⁷⁷ Zdroj: Vlastní zpracování

přivést relativně vysoké příjmy, i za cenu vstupu méně firem do odvětví na daném území.



Graf č. 3: Závislost daňového výnosu na ceně licence⁷⁸

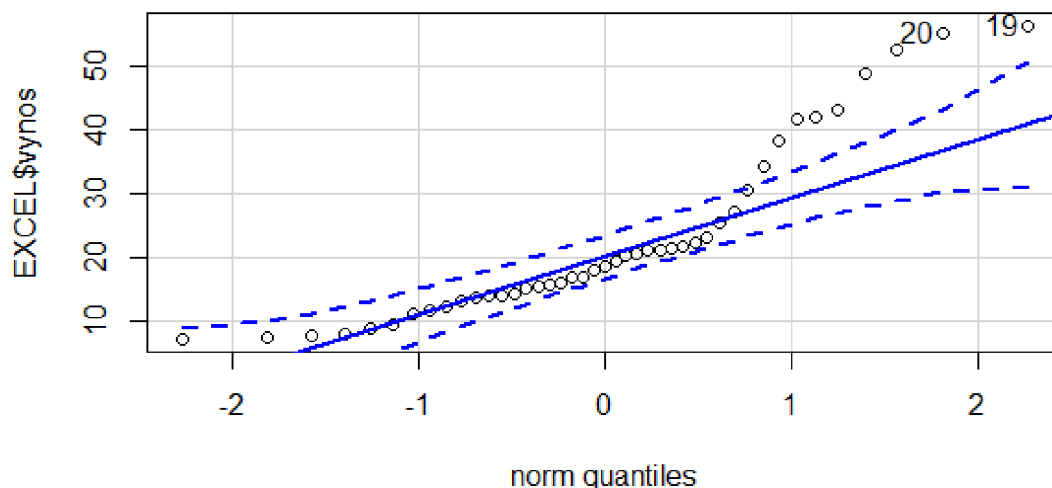
2.4 Předpoklady užití lineární regrese pro výpočet

Abych zjistila, že výběr lineární regrese je vhodným nástrojem pro výpočet, ověřila jsem několik předpokladů:

2.4.1 Test normality

Normalitu jsem otestovala pomocí Shapiro-Wilksova testu a výsledky jsem zaznamenala do grafu. Shapiro-Wilksův test zamítl normalitu na hladině významnosti 5 %. Nicméně to se mohlo stát z důvodu malého počtu měření, neboť Shapiro-Wilksův test začíná být spolehlivý až od cca padesáti měření. Udělala jsem tedy druhý test, kdy jsem zaznamenala pozorování proměnné Výnos do grafu a hledala jsem jisté trendy v jeho vývoji. Není vidět žádný výrazný trend a můžu proto očekávat, že by data měla být normálně rozložena.

⁷⁸ Zdroj: Vlastní zpracování



Graf č. 4: Test normality⁷⁹

2.4.2 Očekávaná hodnota chyb je rovna 0

Provedla jsem klasický t-test výsledných chyb, kde jsem očekávala střední hodnotu rovnu nule. Test neprokázal porušení předpokladu na 95% hladině významnosti.

	X_1	X_2	X_3	X_4	X_5	X_6	X_7	výsledná hodnota	chyba
1	Curacao	2017	2	40	4	19.44	972	23.004	3.564
2	Curacao	2016	2	40	4	18.36	918	23.004	4.644
3	Curacao	2015	2	40	4	17.78	889	23.004	5.224
4	Curacao	2014	2	40	4	16.64	832	23.004	6.364
5	Curacao	2013	2	40	4	16.02	801	23.004	6.984
6	Curacao	2012	2	35	4	15.44	772	23.004	7.564
7	Curacao	2011	2	35	4	15.06	753	23.004	7.944
8	Curacao	2010	2	35	4	15.64	782	23.004	7.364
9	Curacao	2009	3	20	4	21.57	719	22.821	1.251
10	Curacao	2008	3	20	9	20.94	698	23.836	2.896
11	Curacao	2007	3	20	9	21.34	708	23.836	2.506

Showing 1 to 12 of 43 entries

```

Console Terminal x
~/
> View(EXC2)
> t.test(chyba,mu=0)
Error in t.test(chyba, mu = 0) : object 'chyba' not found
> t.test(EXC2$chyba,mu=0)

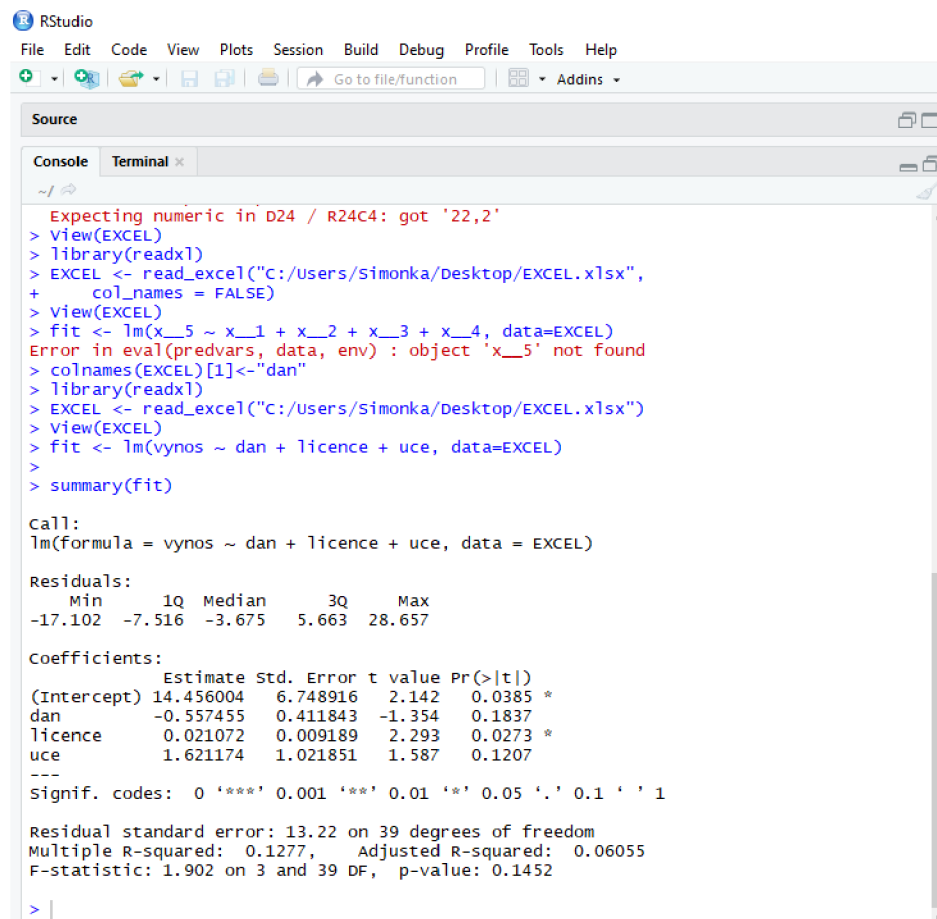
One Sample t-test

data: EXC2$chyba
t = -0.48287, df = 42, p-value = 0.6317
alternative hypothesis: true mean is not equal to 0
95 percent confidence interval:
 -5.175718  3.177113
sample estimates:
mean of x

```

Obrázek č. 2: T-test výsledných chyb

Testy předpokladů nenaznačily žádné výrazné porušení předpokladů, pro výpočet tedy může být zvolena metoda lineární regrese.



```
RStudio
File Edit Code View Plots Session Build Debug Profile Tools Help
Source
Console Terminal x
~/
Expecting numeric in D24 / R24C4: got '22,2'
> View(EXCEL)
> library(readxl)
> EXCEL <- read_excel("C:/users/simonka/Desktop/EXCEL.xlsx",
+ col_names = FALSE)
> View(EXCEL)
> fit <- lm(x__5 ~ x__1 + x__2 + x__3 + x__4, data=EXCEL)
Error in eval(predvars, data, env) : object 'x__5' not found
> colnames(EXCEL)[1]<-"dan"
> library(readxl)
> EXCEL <- read_excel("C:/users/simonka/Desktop/EXCEL.xlsx")
> View(EXCEL)
> fit <- lm(vynos ~ dan + licence + uce, data=EXCEL)
>
> summary(fit)

Call:
lm(formula = vynos ~ dan + licence + uce, data = EXCEL)

Residuals:
    Min       1Q   Median       3Q      Max
-17.102  -7.516  -3.675   5.663  28.657

Coefficients:
            Estimate Std. Error t value Pr(>|t|)
(Intercept) 14.456004   6.748916   2.142  0.0385 *
dan          -0.557455   0.411843  -1.354  0.1837
licence       0.021072   0.009189   2.293  0.0273 *
uce           1.621174   1.021851   1.587  0.1207
---
Signif. codes:  0 '***' 0.001 '**' 0.01 '*' 0.05 '.' 0.1 ' ' 1

Residual standard error: 13.22 on 39 degrees of freedom
Multiple R-squared:  0.1277,    Adjusted R-squared:  0.06055
F-statistic: 1.902 on 3 and 39 DF,  p-value: 0.1452

> |
```

Obrázek č. 3: Výsledek výpočtu⁸⁰

S použitím výpočetního jazyka R jsem zjistila, že **význam má pouze velikost daně z hazardu a náročnost účetnictví**. Daň z příjmu zde zohledněna není. Cena licence se statisticky neprojevila jako významný faktor při rozhodování firem.

Daň se ukázala jako nejvýznamnější faktor, významnější než účetnictví, dá se tedy předpokládat, že kdyby Česká rep. snížila daně z hazardu, tak by na trh přilákala více firem. Je otázkou, zda by byl vyšší i daňový výnos vzhledem k nižší daňové sazbě.

⁸⁰ Zdroj: Vlastní zpracování

Podle hodnoty R^2 statistiky můžeme určit, jak kvalitní model jsem sestavila, tedy jak moc lze na jeho výsledky spoléhat. Tato statistika určuje, kolik z celkové variability model dokázal zachytit. Vždy se jedná o číslo mezi 0 a 1, přičemž platí, že čím je hodnota blíže k 1, tím je model spolehlivější, neboť dokáže vysvětlit větší množství variability. Výsledná hodnota $R^2 = 0.1277$, resp. $R^2 \text{ adjusted} = 0.06055$ poukazuje na nepříliš kvalitní model. Příčinou nízké hodnoty jsou nedostatečně kvalitní nebo nevhodně rozložená data nebo jejich nedostatečné množství. Zároveň můžeme zhodnotit, zda-li opravdu existuje vztah mezi danými faktory (mezi velikostí daňové sazby z hazardu a administrativní náročnosti vedení účetnictví) na výši daňových příjmů, nebo zda-li je pravděpodobné, že mezi nimi žádný vztah není a jedná se pouze o náhodné jevy. Tento test můžeme provést díky statistice F, která vyšla 1.902. Obecně platí, že pokud je hodnota F-statistiky větší než 1, můžeme považovat, že existuje vztah mezi prediktory (výše daně a administrativní zátěž) a závislou proměnnou (daňový výnos v dané zemi). Námí výsledná hodnota poukazuje na pravděpodobnou existenci tohoto vztahu.

2.5 Výsledky praktické části

Snažila jsem se vyčíslit velikost efektu výše daňové sazby z hazardu, administrativní náročnosti a ceny hazardní licence na daňový výnos v zemi. Výsledek jsem doplnila o úvahu a testování.

2.5.1 Výpočet

Do rovnice vytvořené jazykem R dosadím sazbu daně a hodnotu účetnictví 1 a poté i 2, tedy kdyby Česká republika jen nepatrně zjednodušila účetnictví a administrativní zátěž.

$$\text{- 0,183 x daň + 0,203 x účetnictví + 23,558}$$

1. za daň: 35 % s váhou 30 % a 23 % s váhou 70 % , průměr daně = 26,6 %

$$\text{- 0,183 x 26,6 + 0,203 x 1 + 23,558 = 18,89 miliard Kč}$$

2. snížení daně o 5 % na: 21,6 %

$$\text{- 0,183 x 21,6 + 0,203 x 1 + 23,558 = 19,81 miliard Kč}$$

3. snížení daně o 5 % na: 16,6 %

$$\text{- 0,183 x 16,6 + 0,203 x 1 + 23,55 = 20,72 miliard Kč}$$

4. zjednodušení účetnictví z 1 na 2 při velikosti daně v případech výše

$$\text{- 0,183 x 26,6 + 0,203 x 2 + 23,558 = 19,10 miliard Kč}$$

$$\text{- 0,183 x 21,6 + 0,203 x 2 + 23,558 = 20,01 miliard Kč}$$

$$\text{- 0,183 x 16,6 + 0,203 x 2 + 23,558 = 20,93 miliard Kč}$$

Ukázalo se, že při sazbě daně z hazardu 16,6 % a účetnictví na bodě 2, by příjem do státního rozpočtu byl místo 18,89 miliard Kč 20,93 miliard Kč.

Z uvedeného vzorce vyplývá, že **čím je menší hodnota sazba daně z hazardu a jednodušší účetnictví, tím roste daňový výnos země**. Licence na výsledek vliv nemá, pravděpodobně z důvodu, že pro tyto společnosti není problém zaplatit za licenci více. Tudíž nízká cena licence v České republice nepřivede na trh nové společnosti. Administrativní zátěž a budoucí výsledná daň z hazardu je podstatnější.

Proč jsem zvolila váhy 70 x 30? V České republice je zhruba **70 % obrátů firem z loterií** a kurzových sázek, na kterou se vztahuje daň z hazardu 23 %, **30 % obrátů pak z technických her** (slotové hry, ruleta).

Proto jsem zvolila průměrnou výši daně z hazardu 26,6 %.

2.5.2 Komentář k výpočtu

Z dat je vidět, že v roce 2001 se v Curacau zarikálně zjednodušilo účetnictví z bodu 1 na 9. To mělo za následek zvýšení daňového výnosu z cca 12 na 42 miliard Kč. Samozřejmě je možné, že na zvýšení má vliv i jiné skutečnosti, které v této práci zohledněny nejsou. O dva roky později v roce 2003 při radikálním snížení daňové sazby z 15 % na 3 % se zvýšil počet zahraničních firem, ale daňový výnos se výrazně zmenšil zřejmě díky nižší sazbě daně. V roce 2009 ztížili účetnictví, výnos na dani klesl o 0,5 miliard Kč. V dalším roce přiteklo do státní poklady o 5 miliard Kč méně, zřejmě v důsledku zvýšení ceny licencí a ročních poplatků a snížení daně o jedno procento. Od roku 2013 při zdražení licence má hazardní trh rostoucí tendenci.

Na Maltě se v roce 2013 téměř zdvojnásobily příjmy vybrané na daních, jediná změna bylo nepatrné zjednodušení účetnictví a administrativní zátěže. Zajímavý výsledek je v posledním sledovaném roce a to 5x menší velikost hazardního trhu, přitom daňový výnos rostl a zároveň se opět zjednodušilo účetnictví o jeden bod.

Velká Británie v roce 2010 zaznamenala snížení daňového příjmu o 3 miliardy Kč, zřejmě díky snížení sazby daně z hazardu o 4 % s kombinací zvýšení cen licencí či ročního poplatku.

O dva roky později došlo opět ke snížení sazby daně z hazardu o 2 %, to se odrazilo i na snížení vybrané částky za daně. O další rok později díky ztěženi účtnictví došlo opět k poklesu. Až od roku 2007 při zvýšení sazby daně z hazardu na 15 % a zdražení licencí se postupně příjmy z daní navyšovaly. Trh ve Velké Británii v hazardním průmyslu roste až do dnešní doby, za posledních deset let se příjmy z daní zčestinasobily.

2.5.3 Úvaha nad výpočtem

Lineární regrese předpokládá, že průběh funkce je lineární pro všechny hodnoty. Pro stát s 2% daní vybere částku x , tak za jinak stejných podmínek by mělo platit, že stát s 10% daní vybere $x/5$. Nicméně v reálném světě tato podmínka neplatí a stát, který má 10% daň z hazardu může vybrat na dani méně, neboť firmy půjdou do jiného státu, tak jak se ukázalo v případě Velké Británie v letech 2000-2006 a Curacaa v roce 2010. Reakce firem na vývoj velikosti daně pravděpodobně nebude přímka, jak by měla být v případě ideální lineární regrese, ale spíše exponenciální funkce.

V datech jsou zahrnuty i roky, kdy byla **ekonomická krize**, tedy po celou dobu sledování nebyly stejné podmínky na trhu, což je další faktor, který měl na výsledky vliv.

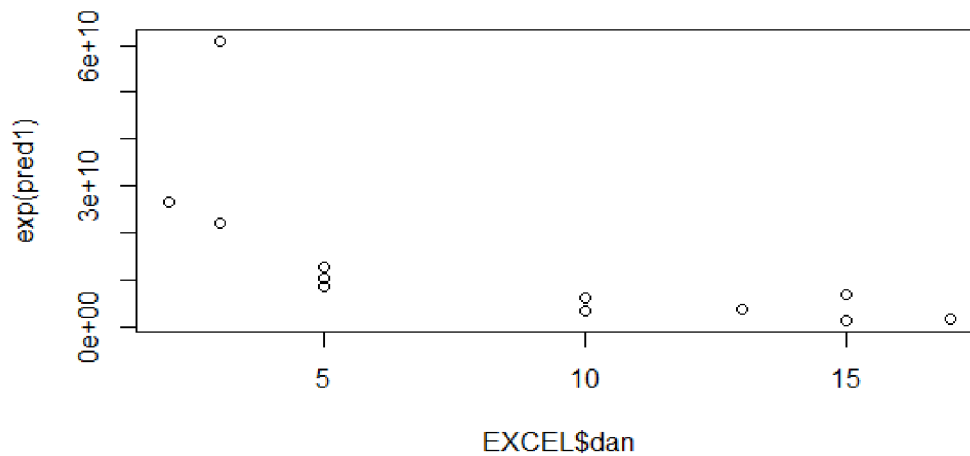
Další z faktorů, co může **ovlivnit nepřesnost výsledků je inflace**. Cena licence a především velikost příjmů může mít reálně odlišnou hodnotu pro stejná čísla v různých letech.

Vliv na výsledky může mít i fakt, že k propagaci firmy na území Velké Británie je potřebná britská hazardní licence, tudíž Curacao i Malta zde nemůže dělat rozsáhlý marketing, podnikat se zde ale dá.

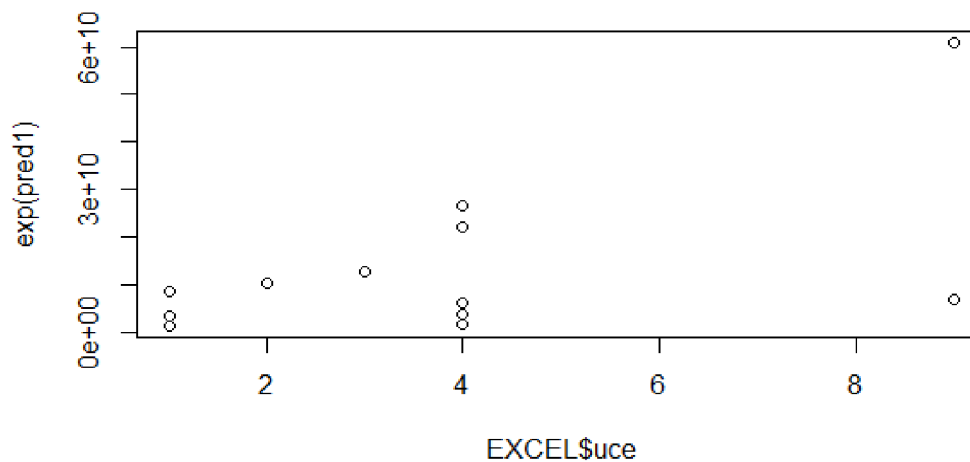
Data, které jsou zde uvedeny zabírají širokou škálu: v datech o Curacao jsou menší neremované firmy bez větší historie, naopak ve Velké Británii jsou spíše větší, známější společnosti. Malta zahrnuje obě tyto kategorie. Není tedy zapomináno na nějakou tržní situaci.

Na níže uvedených grafech můžeme vidět predikci vývoje velikosti daňového výnosu v závislosti na velikosti námi významných faktorů, tedy velikost daňové sazby daně z hazardu a náročnosti účtnictví, pokud bych, za jinak stejných podmínek, dosadila do

výsledné rovnice závislosti velikosti daňového výnosu na těchto faktorech. Z výsledných grafů lze vidět, že snížení daňové sazby velikosti daně z hazardu a zjednodušení administrativní zátěže, by s velmi vysokou pravděpodobností přispělo k navýšení daňových příjmů. Tento trend je jednoznačný a evidentní, tudíž doporučení Ministerstvu snížit daň a administrativní zátěž co možno nejvíce není příliš riskantní.



Graf č. 5: Očekávaný vývoj daňového výnosu v závislosti na velikosti daně z hazardu⁸¹



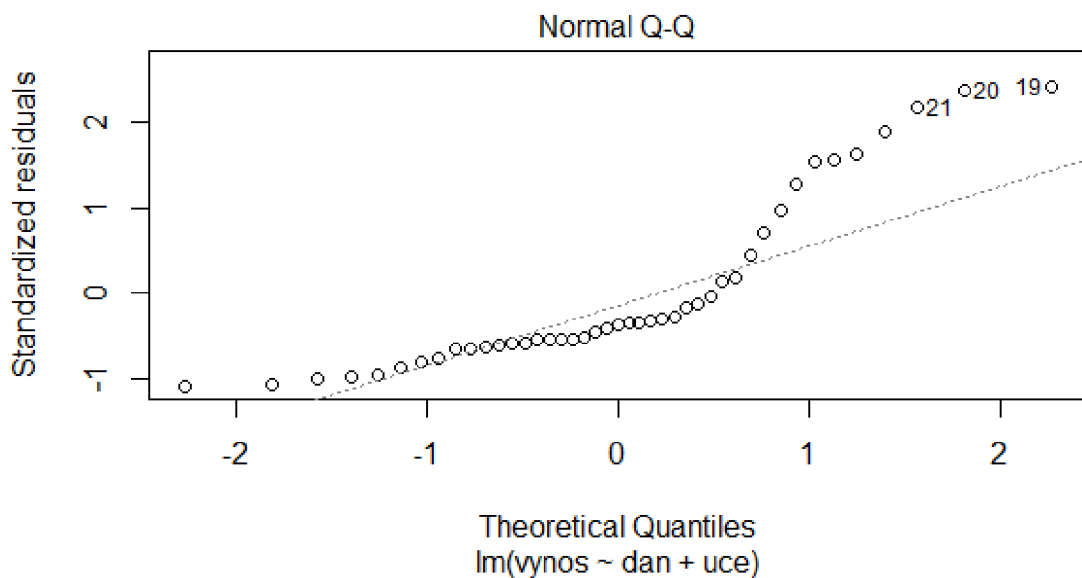
Graf č. 6: Očekávaný vývoj daňového výnosu v závislosti na náročnosti účetnictví⁸²

⁸¹Zdroj: Vlastní zpracování

⁸²Zdroj: Vlastní zpracování

2.5.4 Dodatečné testy předpokladů

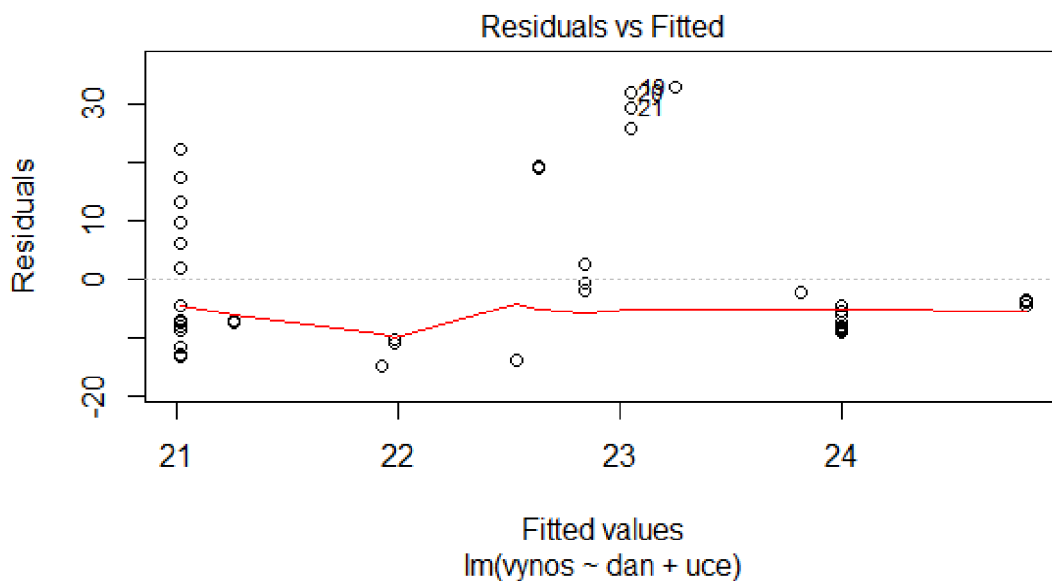
V níže uvedeném Q-Q plotu můžeme pozorovat test jak jsou rezidua (tj. odchylky od původní rovnice) rozložena a zda-li následují normální rozložení, což je jeden z předpokladů lineární regrese. V ideálním případě (v případě dokonalé normality) by body měly kopírovat tečkovanou úsečku. Náš výsledek je dostatečný a není důvod našemu výsledku lineární regrese nevěřit z důvodu porušení předpokladu a normálním rozložením reziduí.



Graf č. 7: Test normality reziduí⁸³

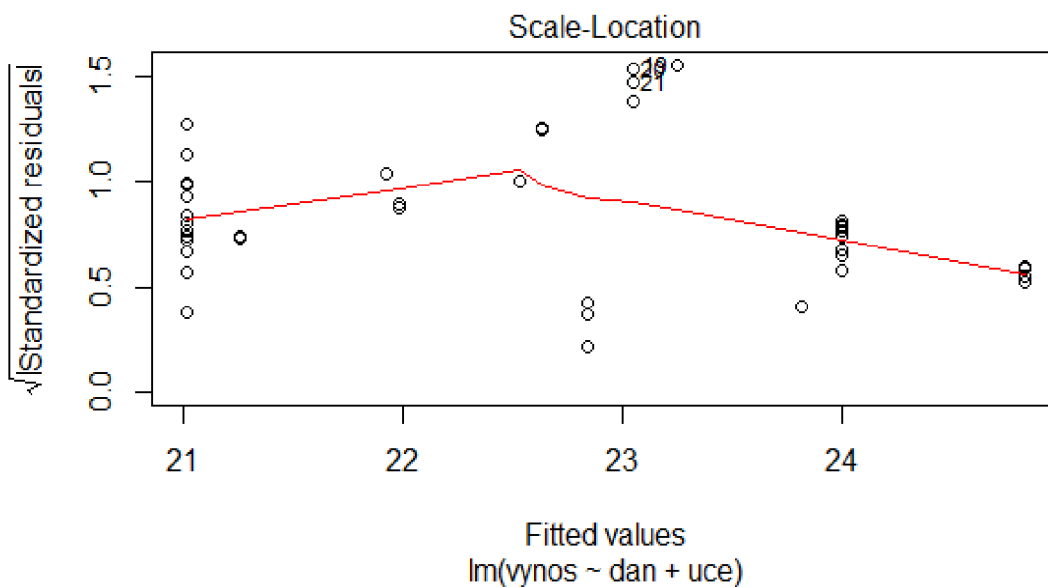
Na dalším grafu nalezneme rozložení výsledku reziduí a skutečných naměřených hodnot. Ideálně by v grafu neměl být žádný vzor, což by naznačovalo, že jsme nedokázali část informace zachytit do námi výsledného vzorce, a hodnoty reziduí by měly být rozloženy okolo nuly, ideálně se střední hodnotou rovnu nule. Z uvedeného grafu můžeme všechny tyto předpoklady považovat za splněné, opět tedy nemusíme zamítat důležitost našeho výsledku z důvodu porušení předpokladu použití lineární regrese.

⁸³Zdroj: Vlastní zpracování



Graf č. 8: Test rozložení reziduí⁸⁴

Další z grafů naznačuje jak jsou rezidua rozložena a jaká je velikost jejich rozptylu. Hodnota jejich rozptylu by měla být neměnná pro všechny naměřené hodnoty, což je znovu splněno.

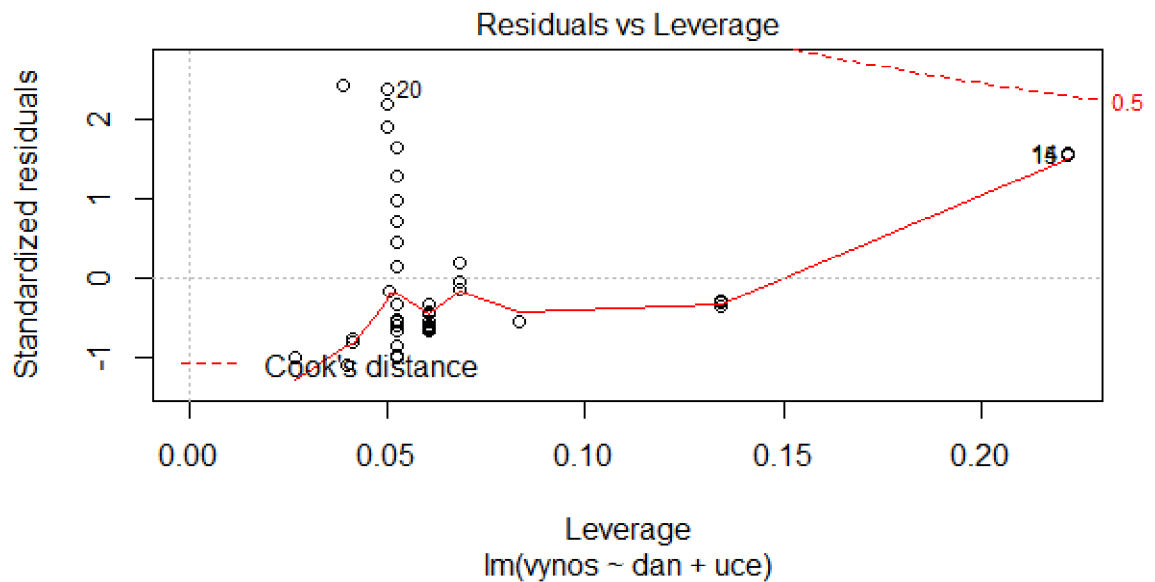


Graf č. 9: Test rozptylu reziduí⁸⁵

⁸⁴Zdroj: Vlastní zpracování

⁸⁵Zdroj: Vlastní zpracování

Na posledním grafu můžeme pozorovat, které body byly významné pro výpočet. Body, které jsou vně červených přerušovaných čar a oblasti navíc určenou červenou křivkou, jsou významné a jejich odstranění z dat by vedlo ke změně výsledných koeficientů u našeho výpočtu.



Graf č. 10: Test významnosti konkrétních bodů⁸⁶

⁸⁶Zdroj: Vlastní zpracování

2.6 Negativa prohazardní politiky

Hazard sice přispívá do pokladny státu i obcí, ale nese s sebou také negativa. V České republice je podle odborných odhadů kolem **104 000 lidí závislých na hazardu** a problémy s hazardem má dokonce kolem půl milionů lidí. Jedná se o 4 % mužské populace a 0,8 % ženské, jedna desetina závislých připadá na mladistvé do 18 let věku. Oficiálně se léčí pouhých 1300 – 1500 hráčů a hráček. V roce 2016 činily prohry 39,3 miliardy korun z celkových sázek 196 miliard korun. Nárůst oproti předchozímu roku 2015 je neuvěřitelných 29 %⁸⁷.

Negativním důsledkem hraní jsou **vzniklé dluhy**, ty jsou v průměru 1,2 mil. Kč na osobu evidovaných v dluhových poradnách, u lidí v léčebně je tato částka nižší o 0,6 mil. Kč, někteří hráři mají dluhy i vyšší. Mohou přejít až v sociální vytěsnění a v **bezdomovectví**.

V posledních letech se dostává čím dál větší podpory prevence ze strany státu. Stále na ni však větší část obyvatelstva nedosáhne z důvodu špatné dostupnosti a malé kapacity. Náklady na léčbu platí pojišťovna hráče, denní hospitalizace stojí 3 tis. Kč. Samotná léčba, která odhadem trvá 3 měsíce, vyjde nejméně na 200 tis. Kč.

Národní ústav duševního zdraví provedl studii, ve které zjistil, že náklady na hazard převyšují příjmy získané formou daní. Suma je odhadnuta na 16 miliard Kč, bohužel není uvedeno z čeho se částka skládá, zda se jedná pouze o lékařskou péči, nebo i jiné výdaje.

Podle psychiatra MUDr. Karla Nešpora, Csc. hraní mladistvých má za následek zhoršení výsledků ve škole, tím dosažení nižšího vzdělání a špatné uplatnění na trhu práce. U některých z nich hraní hazardních her souvisí s braním drog, zneužívání alkoholu či dokonce k prostituci⁸⁸.

S dluhy je také spojena **kriminalita**, což můžeme brát jako další negativum spojené s hazardním hráčstvím. Jedná se o trestnou činnost, která se vykonává za účelem získání prostředků na hraní. Podle statistik se krádeže kvůli hraní dopustilo 16 % vězňů

⁸⁷Národní monitorovací středisko pro drogy a závislost. *Výroční zpráva o hazardním hraní v České republice v roce 2016* [online]. 2017 [cit. 30.04.2018]. Dostupné z: chrome-extension://oemmnadbldboiebfnladdacbfmadadm/https://www.vlada.cz/assets/ppov/protidrogova-politika/VZ_hazard_2017.pdf

⁸⁸NEŠPOR, Karel. *Jak překonat hazard*. Praha: Portál, 2011 ISBN 978-80-262-0009-3

ve výkonu trestu odnění svobody. Na základě vyhlášky z roku 2014 o úplném zákazu hazardu v Brně se snížila kriminální ze 14 tis. trestných činů na cca 10 500 trestných činů k roku 2016. Nelze přímou úměru kriminality a zákazu hazardních heren ve městě vyloučit. Začátkem letošního roku měla přijít v platnost černá listina. Každý kdo vstoupí do kasína, ať už se jedná o kamenné nebo online kasíno, se musí zaregistrovat, pokud osoba pobírá sociální dávky, nebo se již z gamblerství léčí bude evidována na černé listině a vstup do kasína jí umožněn nebude. Ze seznamu budou odstaněni až poté, co přestanou dávky pobírat. Což opět vede ke gamblerství, dluhům a nákladům na léčení. Díky Ministerstvu financí, který zrušil vypsání tenderu na technické zabezpečení, se počítá se spuštěním nejdříve v roce 2020. Je jen otázkou, jakými způsoby se tento zákaz dá obejít.

Mapa nelegálního hazardu stále ukazuje, v Brně a jeho blízkém okolí, kolem stovky heren, které nemají licenci od Ministerstva financí. Jedná se o webovou stránku s mapou, kam kdokoli může nahlásit černou hru či jinou formu nelegálního hazardu.

V roce 2013 bylo pouze v Brně kolem 3 000 legálních hracích automatů, díky vyhlášce je jich cca 52 v celkově 16 hernách a kasínech. V celé České republice klesl počet heren z 6 100 na 2 000.

Výhodou zlegalizování hazardu je postupné nacházení a zavírání černých heren, které nejsou regulované. Ve státem povolených kasínech jsou nutné kontroly dokladů a také určitá pravidla pro výplatnost automatů, kolik hráč může za hodinu vsadit, prohrát, počet automatů na živou hru atd. Zabezpečuje také férovou výplatnost a jistotu vyplacení sázek v době krachu herny. Provozovatelé nelegálních heren nemají zlicencované hry a jsou nastaveny v neprospěch hráčů, ti zde za večer můžou prohrát i několikanásobně více než je stanovené maximum v legálních kasínech. Ze sázek samozřejmě nejsou odváděny daně vyšší daňových ztrát jsem se pokusila vypočítat v další podkapitole.

Doposud nebylo jednoznačně spočteno, zdali převažují negativní stránky hazardu, nebo pozitivní. Jedná se nejen o ekonomický problém, ale i etický. Velmi pravděpodobně daňový výnos převyšuje náklady na léčení závislých, zvýšené náklady na policii a důsledky s tím spojené.

2.7 Možné daňové důsledky nevhodné politiky

V této podkapitole jsem se snažila příližně vypočítat částku ušlou na dani z příjmu a dani z hazardu za neregistrované herny a dále odhadnout daňové ztráty při předpokladu snížení počtu hazardních společností na území České republiky.

2.7.1 Úniky na daních z černých heren

Na mapě nelegálního hazardu je nyní (ke dni 30.4.2018) zaznamenáno 404 černých nalezených heren⁸⁹. Údaje o průměrné přijímané částce na jeden automat za rok zveřejněny nejsou, odvodím ji tedy z celkového evidovaného počtu automatů v České republice a celkové prosázené částky.

K červnu 2017 bylo zaregistrováno 59 tis. legálních herních automatů a za rok 2016 bylo prosázeno 196 miliard Kč⁹⁰. Bohužel údaj za předchozí rok 2017 stále zveřejněn není. Pokud by každá herna měla v průměru deset automatů a příjem sázek na jeden automat činí 3,3 mil Kč za rok, můžeme počítat s příjmem v černých hernách přes 13 miliard Kč. Daň z hazardu by tak se tak mohla rovnat 4,5 miliardy Kč. Pokud podělím výhernost z legálních heren a částku, kterou kasína hráčům vyplatila, vyjde mi přibližně poměr 80 x 20. Daň z příjmů by tak činila 1,7 miliardy Kč. **Stát tak odhadem přichází o 6,2 miliardy Kč.**

Dle Ministerstva Financí České republiky byl za rok 2017 příjem do státního rozpočtu z hazardní daně cca 4 miliardy Kč, pro porovnání deficit státního rozpočtu činil 60 miliard Kč z celkového 1 273 miliard Kč.

Daň z hazardu je také příjmem do rozpočtů obcí, kam bylo vybráno 6,1 miliard Kč. Daň z technických her se přerozděluje do obcí, ve kterých se dané zařízení nachází. Průměrný

⁸⁹Mapanelegalnihohazardu.eu. *Mapa nelegálního hazardu* [online]. 2017 [cit. 24.04.2018]. Dostupné z: <http://www.mapynelegalnihohazardu.eu/>

⁹⁰Tamtéž citace 87.

výnos z hazardu na obyvatele činí 12 tis. Kč, obce podporující hazard obdrží 20 – 200 tis. Kč na obyvatele, což pro obce znamená podstatnou část příjmu rozpočtu.⁹¹

2.7.2 Ušlé daňové příjmy při odejití z trhu

Dále se snažím alespoň nastínit, kolik by České republice unikalo příjmů do státního a obecních rozpočtů v důsledku opuštění trhu hazardními společnostmi, jednak z důvodu nevhodného prostředí nebo dokonce úplného zákazu hazardu. Některé již tak učinili, nebo alespoň změnili sídlo společnosti. Změna sídla společnosti není tak významná, jelikož daně z příjmů a daň z hazardu zde musí stále, společnost vykonávající činnost v České republice, odvádět. Příkladem uvádím společnost Fortuna Entertainment Group. Informace pochází z účetních závěrek společností zveřejněné v Obchodním rejstříku. Data o níže popsané společnosti jsou brány z účetní závěrky zveřejněné na oficiálních webových stránkách společnosti.

Název společnosti: Fortuna Entertainment Group N.V.

Sídlo: Nizozemsko, Amsterdam

Původně česká společnost FORTUNA GAME, a.s., založena v roce 1990, vstoupila na slovenský, polský, rumunský a chorvatský trh. V roce 2009 své dceřiné společnosti začlenili do Fortuna Entertainment Group se sídlem v Nizozemsku. O rok později společnost vstoupila na pražskou a varšavskou burzu. V roce 2016 činil čistý zisk 11,2 mil. eur (290 mil. Kč). O rok později pak 15,4 mil. eur (cca 392 mil. Kč). EBITDA tedy zisk před úroky, daní a odpis činila 55 mil. eur, EBIT (zisk před zdaněním a úroky) byl v roce 2017 40,2 mil. eur, úroky 15,3 mil. eur. Daň z příjmů konsolidované účetní jednotky byla 9,5 mil. eur rozdělena v dílčích zemích. Daň z hazardu je nákladem snižující základ daně a byla odvedena v jednotlivých zemích. Samotná mateřská společnost v Nizozemsku nezaplatila žádnou daň z příjmu⁹².

⁹¹MATEJ, Miroslav. *Financování obcí v ČR – současný stav a další vývoj RUD a dotací*. [online] ze dne 25.04. 2018 [cit. 18.10.2017]. Dostupné z: <http://denik.obce.cz/clanek.asp?id=6743008>

⁹²Regulatory announcement [online] ze dne 15.03. 2018 [cit. 20.03.2018]. Dostupné z: chrome-extension://oemmndcblldboiebfnladdacbfmadadm/http://www.fortunagroup.eu/public/ff/98/c0/790833_1432473__2018_03_15_Fortuna_prelims_2018_eng_final1.pdf

Pokud by měla sídlo v České republice a nikoli v Nizozemsku, daň z příjmu by činila 19 %. Z hodnoty 24,9 mil. eur je daň cca 4,7 mil. eur, tedy téměř 120 mil. Kč. Dle účetní závěrky zaplatila v ČR 49 mil. Kč.

Dle Přehledu provozovatelů ZHH je v České republice 29 společností zahrnující FORTUNA GAME, a.s., MAXI TIP, a.s., SAZKA, a.s., SYNOTTIP, a.s., TIPSPORT, a.s. atd.

Výsledek hospodaření společnosti TIPSPORT, a.s. v roce 2016 činil 181 mil. Kč, daň z příjmů zaplatila 28 mil. Kč, daně a poplatky z provozní činnosti 107 mil. Kč zahrnující od 1.1.2017 také daň z hazardu.

Společnost SAZKA, a.s. vytvořila za minulé účetní období zisk téměř 1 miliardu Kč, za loterijní daň zaplatila také 1 miliardu Kč a na dani z příjmů přes 230 mil. Kč.

Ztrátu 945 tis. Kč vykázala společnost MAXI TIP, a.s. v roce 2015.

Z méně známých společností provozujících hazard jsou to například 3E Project, a.s., APEX GAMING EUROPE, a. s., BONVER WIN, a.s., GOLD HAPPY DAY, a.s., King's casino, a.s., MERKUR CASINO, a.s., Victoria - Tip, a.s.

Některé ze společností vykazuje ztrátu, bohužel údaje v Obchodním rejstříku jsou často neaktuální a tato informace je platná k předcházejícím rokům. Otázkou je, zda vykázané ztráty nejsou také důsledkem špatné hazardní politiky v České republice, nastavením vysokých sazeb daní a poplatků.

Společnosti King's casino, a.s. činil za rok 2016 zisk přes 72 mil. Kč, daň z příjmů 19 mil. Kč a daň z hazardu 116 mil. Kč. Berme ji tedy za průměrnou společnost provozující hazard.

Po vstupu nového loterijního zákona, odešla z trhu většina provozovatelů. K roku 2016 bylo evidováno 69 společností, nyní dle Přehledu Ministerstva financí o 40 společností méně.

Níže se budu snažit odhanout celkovou přibližnou částku na dani z příjmu a hazardní dani za společnosti v České republice.

FORTUNA GAME, a.s.

- Daň z příjmů: 49 mil. Kč
- Daň z hazardu: 80 mil. Kč

SAZKA, a.s.

- Daň z příjmů: 230 mil. Kč
- Daň z hazardu: 1 miliarda Kč

SYNOTTIP, a.s.

- Daň z příjmů: 14,5 mil. Kč
- Daň z hazardu: 549 mil. Kč

16 společností střední velikosti:

- Daň z příjmů: 304 mil. Kč
- Daň z hazardu: 1,8 miliard Kč

Odhadem jsem určila 10 společností jejichž výsledkem hospodaření je relativně malá ztráta, takže tyto společnosti můžeme ve výpočtu zanedbat.

Úšlé příjmy z obou daní činí přes 4 miliardy Kč.

Při tak nevhodné státní regulaci a nepříznivých podmínkách na trhu, jaké Ministerstvo financí České republiky činí, může být pravděpodobné, že společnosti zde opustí nebo omezí svoji podnikatelskou činnost. Ztráty na daních z příjmů a dani z hazardu by tak mohly být významné.

3 VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ

S ohledem na výše uvedený výpočet můžu s velmi vysokou pravděpodobností tvrdit, že pouze se zvýšením daní a snížením administrativní zátěže na vykazování hospodářské činnosti povede k výraznému nárůstu příjmů z vybraných daní. Není nutné zavádět společností požadavek na vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, nebo dokonce jen požadavek na ukládání účetních dokladů, jak to mají některé výše uvedené úspěšné státy, nicméně současná úroveň náročnosti daňového systému České republiky a veškeré požadavky Ministerstva Financí České republiky na vykazování hospodářské činnosti podniků v ČR je pro zahraniční společnosti zvažující vstup na český trh silně komplikovaný a demotivující.

Můžu se jen domnívat, že ke zvýšení daňového výnosu by mohly vést dále uvedené návrhy.

Většina vyspělých trhů v hazardním průmyslu má podmínky vstupu na trh i úroveň regulace různé dle velikosti podniku, což neodrazuje menší a začínající společnosti vstoupit na daný trh. Mohlo by se jednat například o velikost daňové sazby a ročního poplatku za provozování hazardní licence dle velikosti příjmů společnosti, přičemž startupy nebo malé společnosti by měly uvedené sazby malé a neodrazující.

Jelikož se cena licence a další roční poplatky neukázaly jako významný faktor, mohla by Česká republika naopak zavést povinnost sídla pobočky společnosti provozující hazardní hry na území České republiky, čímž by zvýšila množství zahraničních investic v ČR, vytvořila nemalé množství pracovních míst a podpořila růst agregátní poptávky v České republice.

Taktéž by mohla pomoci standardizace regulačních požadavků ze strany státu, tak aby byly velmi podobné ostatním vyspělým zemím z oblasti regulace hazardního průmyslu. Ideálním příkladem může být Velká Británie, Isle of Man a Gibraltar, které mají navzájem velmi podobné podmínky vstupu na trh a tak může společnost jednodušeji vstoupit na všechny trhy zároveň, kdežto požadavky vstupu na český trh jsou jiné, tudíž společnosti vstupující na český trh musí připravit silně odlišné dokumenty a certifikace opravňující je vstoupit na český trh, což může být ve většině případů demotivující a vedoucí k rozhodnutí nevstupovat na český trh vůbec, neboť Česká republika není z pohledu

společností podnikajících v hazardním průmyslu v globálním měřítku velmi významný trh, což v praxi znamená, že danou službu budou nabízet jiné firmy na českém trhu nelegálně, čímž stát přichází o významné daňové příjmy. Současné požadavky Ministerstva Financí České republiky pro vstup na trh v ČR jsou navíc často velmi komplikované, administrativně náročné na splnění a často i nesmyslné. Pokud by ovšem požadavky na vstup na trh v České republice byly podobné jako jsou požadavky ve Velké Británii, Isle of Man nebo Gibraltar, které jsou velmi podobné navzájem, společnosti, které již provedly úspěšně certifikaci systému a her a další administrativní například ve Velké Británii, by měly už velmi snadné dodatečné náklady pro vstup na český trh.

V neposlední řadě by mohla být velmi prospěšná politická stabilita pro společnosti podnikající v oblasti hazardu investující do tohoto podnikání v České republice. Politickou stabilitou nemyslím nutně dlouhodobou vládu jedné strany nebo politické orientaci po dobu několika volebních období, to v praxi ani není možné; myslím tím ale stabilitu zákonů a stále neměnného podnikatelského prostředí v této oblasti regulace hazardu. V poslední době jsme svědky neustálých změn v oblasti regulace hazardu; jsou předkládány novely Zákona o hazardních hrách, často se mění velikosti daňových sazeb pro konkrétní typy hazardních her, a v téměř každé novele jsou změny naprosto významné a často protichůdné oproti poslední verzi Zákona. Ještě mnohem horší precedens zavedl Ústavní soud, když před pěti lety rozhodl o možnosti regulovat nebo dokonce zcela zakázat hazard v dané obci konkrétními obcemi, který vedl k dramatickému, hromadnému a okamžitému úplnému zákazu od velkého počtu obcí a tím zmaření investic firem. Takové prostředí plné změn a možných náhlých úplných zákazů a nejistých omezení silně demotivuje od investice společnosti zvažující vstup na český trh, což vede k nárůstu nelegálního hraní, zhoršení důsledků problematice patologického hráčství a úbytku daňových příjmů České republiky.

ZÁVĚR

Vypočítala jsem velikost vlivu složitosti účetnictví, cen hazardní licence a nákladů na její pořízení a velikosti daňové zátěže na daňový výnos země. S ohledem na výsledky výpočtu můžu s rezervou říct, že snížení daňové sazby a zjednodušení účetnictví by s vysokou pravděpodobností vedly k podstatně vyššímu daňovému výnosu. Toto nelze tvrdit pro cenu hazardní licence, která se projevila jako nevýznamná při rozhodování firem o vstupu na trh do dané země.

Daň z hazardních her se odvádí z rozdílu přijatých sázek a vyplacených výher hráčům na území ČR. Aby zde mohli hrát, je nutné, aby společnost provozující hry vlastnila českou licenci. Pokud Ministerstvo financí ČR nesníží daň z hazardu či náročnost účetnictví a administrativy, je možné že společnosti z českého trhu odejdou a budou se orientovat do jiných zemích. Do státního a obecních rozpočtů tak „přiteče“ méně finančních prostředků.

Je nutné brát číselné výsledky Diplomové práce s rezervou kvůli výše uvedené úvaze, každopádně práce může dobře sloužit k ilustraci toho, že kdyby stát zjednodušil účetnictví a snížil daně z hazardu, tak výrazně přispěje ke zvýšení výběru daní z hazardního průmyslu. Tímto nechci tvrdit, aby stát snížil daně z hazardu, jelikož se tak na druhou stranu mohou zvýšit výdaje na léčení obyvatelstva závislých na hraní. Proto by bylo potřeba v této oblasti dalšího výzkumu. Snížení daňové sazby může v prvních letech vést ke snížení příjmů z daní v dané zemi, postupem času se tato situace vyrovná. Tento krok by byl politicky zřejmě nepopulární, vzhledem k tomu, že přibližně první tři roky vedou k výraznému poklesu vybraných daní s ohledem na fakt, že volební období trvá 4 roky.

SEZNAM ZKRATEK

DPH	Daň z přidané hodnoty
DZPO	Daň z příjmů právnických osob
EU	Evropská unie
FÚ	Finanční úřad
IOM	Stát Isle of Man
MF	Ministerstvo financí České republiky
NJ	Stát New Jersey
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
SZDZ	Smlouva o zamezení dvojího zdanění
VAT	Value Added Tax - ekvivalent daně z přidané hodnoty
VB	Velká Británie
ZDP	Zákon č. 586/1991 Sb., o daní z příjmů, ve znění pozd. předpisů
ZHH	Zákon č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her, ve znění pozd. předpisů
ZK	Základní kapitál

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

ABBOTT, Nicole. *Holdings may consider moving to Malta after Brexit* [online]. 2017 [cit. 08.10.2018]. Dostupné z: <https://www.gamblinginsider.com/news/3103/888-holdings-may-consider-moving-to-malta-after-brexit>

Akont.cz. *Gibraltar* [online]. 2017 [cit. 19.10.2017]. Dostupné z: <https://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/gibraltar.html>

Akont.cz. *Kypr* [online]. 2017 [cit. 19.10.2017]. Dostupné z: <https://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/kypr.html>

Akont.cz. *Malta* [online]. 2017 [cit. 19.10. 2017]. Dostupné z: <https://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/malta.html>

Akont.cz. *Nizozemsko* [online]. 2017 [cit. 31.10.2017]. Dostupné z: <https://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/nizozemsko.html>

Akont.cz. *Velká Británie* [online]. 2017 [cit. 31.10.2017]. Dostupné z: <https://www.akont.cz/nase-znalosti/prehled-jurisdikci/velka-britanie.html>

Akont.cz. *Offshore společnosti* [online]. 2017 [cit. 19.10.2017]. Dostupné z: <https://www.akont.cz/sluzby/korporatni/offshore-spolecnosti.html>

ALLAEDINI, Bahar. HAGAN, Harris. *Gaming in Alderney* [online]. 2016 [cit. 19.10.2017]. Dostupné z: [https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/7-634-8289?transitionType=Default&contextData=\(sc.Default\)&firstPage=true&bhcp=1](https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/7-634-8289?transitionType=Default&contextData=(sc.Default)&firstPage=true&bhcp=1)

Australia-offshore. *Netherlands-antilles gambling licence* [online]. 2017 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <http://www.australia-offshore.com/netherlands-antilles-gambling-license/>

BURGGRAF, Helen. *EU removes Panama and seven other jurisdictions from its tax haven blacklist* [online]. 2018 [cit.05.02.2018]. Dostupné z: <http://www.internationalinvestment.net/products/eu-removes-panama-seven-jurisdictions-tax-haven-blacklist/>

Calvinayre.com. *Gambling regulator Malta* [online]. 2017 [cit. 08.11.2017]. Dostupné z: <https://calvinayre.com/regulators/malta/>

Calvinayre.com. *Gambling regulator Nevada* [online]. 2017 [cit. 08.11.2017]. Dostupné z: <https://calvinayre.com/regulators/nevada/>

Calvinayre.com. *Gambling regulator States of Jersey* [online]. 2017 [cit. 08.11.2017]. Dostupné z: <https://calvinayre.com/regulators/states-of-jersey/>

Curacao-egaming.com [online]. 2018 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <https://www.curacao-egaming.com/>

ČERVENKOVÁ, Barbora. *EU reformuje pravidla danění společností na jednotném trhu* [online]. 2017 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: <https://www.euroskop.cz/9047/28268/clanek/eu-reformuje-pravidla-daneni-spolecnosti-na-jednotnem-trhu/>

Danovyraj.cz. *Scheyseley konec jednoho daňového ráje* [online]. 2017 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: <http://www.danovyraj.cz/seychely-konec-jednoho-danoveho-raje-25.html>

DVOŘÁČEK, J., TYLL, L. *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností*. 1. vydání. Praha: C.H. Beck, 2010. 183 s ISBN 978-80-7400-010-2.

FATF-GAFI. *About* [online]. 2017 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: <http://www.fatf-gafi.org/>

Finanční správa. *Informace pro příjemce výnosu daně z hazardních her* [online]. 2017 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/kraje-a-obce/danove-prijmy-kraju-a-obci/Informace-pro-prijemce-vynosu-dane-z-hazardnich-her-8320>

Gaming.nv.gov *License fee and Tax Rate Schedule* [online]. 2018 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <http://gaming.nv.gov/index.aspx?page=94#interactivegaming-lic>

Gambling commission. *Remote gambling software licence* [online]. 2018 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <http://www.gamblingcommission.gov.uk/for-gambling-businesses/Do-I-need-a-licence/Operating-licences/Remote-gambling-software-licence.aspx>

Gamblingcontrol.org [online]. 2018 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <https://www.gamblingcontrol.org/regulation-framework/fees/>

- GOLA, Petr. *Jak vysoké jsou daně v Česku? Součet daňových odvodů je 11. nejvyšší.* [online]. 2017 [cit. 09.04.2018]. Dostupné z: <https://www.finance.cz/490553-souhrnna-danova-sazba/>
- Gov.im. *Applications forms and guidance notes* [online]. 2018 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <https://www.gov.im/categories/business-and-industries/gambling-and-e-gaming/application-forms-and-guidance-notes/>
- JÉGL, Pavel. *Dvojitá Irská whisky a relax v (daňovém ráji)* [online]. 2015 [cit. 11.10.2017]. Dostupné z: <http://finmag.penize.cz/ekonomika/305094-dvojita-irska-whiskey-a-relax-v-danovem-raji>
- JURČÍK, R. *Daňové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy*, 1. vydání. Ostrava: Key Publishing, 2015, 137 s. ISBN 978-80-7418-176-4.
- JŮZLOVÁ, Jiřina. Re: *Dotaz na cenu licence v ČR* [e-mailová komunikace]. 01.02 2018 10:05 [cit. 19.02.2018].
- KELLER, J. *Evropské rozpory ve světě migrace*, 1. vydání. Praha: Sociologické nakladatelství Slon, 2017, 227 s. ISBN 978-80-7419-249-4.
- KOLÁŘ, Pavel. *Google nechce v Evropě platit daně a je na to hrdý* [online]. 2014 [cit. 11.10.2017]. Dostupné z: <http://www.itbiz.cz/clanky/google-se-nechce-v-evrope-platit-dane-a-je-na-to-hrdy>
- KPMG. *Corporate taxrates table* [online]. 2018 [cit. 09.04.2018]. Dostupné z: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>
- KURZY.CZ [online]. 2018 [cit. 04.02.2018]. Dostupné z: <https://www.kurzy.cz/kurzy-men/kurzy.asp?A=H&M=6&D=02.01.2018>
- LESERVOISIER, Laurent. *Daňové ráje*, 1. vydání. Praha: HZ, 1996. Editio Q. 1996, 122 s. ISBN 80-86009-07-6.
- MÁNERT, Oldřich. *Kauza Panama Papers týden po vypuknutí. Co vše už víme* [online]. 2016 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: https://zpravy.idnes.cz/prehledne-panama-papers-0sq-/zahranicni.aspx?c=A160408_125733_zahranicni_ert

Mapanelegalnihohazardu.eu. *Mapa nelegálního hazardu* [online]. 2017 [cit. 24.04.2018]. Dostupné z: <http://www.mapynelegalnihohazardu.eu/>

MATEJ, Miroslav. *Financování obcí v ČR – současný stav a další vývoj RUD a dotací*. [online] ze dne 25.04. 2018 [cit. 18.10.2017]. Dostupné z: <http://denik.obce.cz/clanek.asp?id=6743008>

Mga.org.mt. *Fees and taxation* [online]. 2017 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <http://www.mga.org.mt/gaming-sectors/remote-gaming/fees-taxation/>

Mfcr.cz. *Implementace směrnice EU proti vyhýbání se daňovým povinnostem do českého právního řádu* [online]. 2017 [cit. 23.1.2018]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/o-ministerstvu/verejne-diskuze/2017/verejna-konzultace-implementace-smernice-28011>

MERRICK, Rob. *Apple used Jersey for new tax haven after Ireland crackdown, Paradise Papers reveal* [online]. 2017 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: <http://www.independent.co.uk/news/uk/politics/apple-paradise-papers-tax-jersey-channel-islands-haven-latest-a8040981.html>

Národní monitorovací středisko pro drogy a závislost. *Výroční zpráva o hazardním hraní v České republice v roce 2016* [online]. 2017 [cit. 30.04.2018]. Dostupné z: chrome-extension://oemmndcbldboiebfnladdacbfmadadm/https://www.vlada.cz/assets/ppov/pr-otidrogova-politika/VZ_hazard_2017.pdf

Nba.gov.cy [online]. 2017 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: <https://nba.gov.cy/en/regulated-entities/fees/>

NEŠPOR, Karel. *Jak překonat hazard*. Praha: Portál, 2011 ISBN 978-80-262-0009-3

Nomoretax.eu. *Doing business in Curacao* [online]. 2016 [cit. 19.10.2017]. Dostupné z: <http://www.nomoretax.eu/doing-business/minimise-taxes-curacao/>

OECD *About* [online]. 2018 [cit. 04.1.2018]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/>

Parkerhill.cz. *Gibraltar* [online]. 2017 [cit. 19.11.2017]. Dostupné z: <https://www.parkerhill.cz/gibraltar/>

Parkerhill.cz. *Isle of man* [online]. 2017 [cit. 31.10.2017]. Dostupné z: <https://www.parkerhill.cz/isle-of-man/>

Parkerhill.cz. *USA* [online]. 2017 [cit. 31.10.2017]. Dostupné z: <https://www.parkerhill.cz/usa/>

Practicallaw.uk *Gambling in Gibraltar overview* [online]. 2016 [cit. 08.02.2018]. Dostupné z: [https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/5-635-9938?transitionType=Default&contextData=\(sc.Default\)&firstPage=true&bhcp=1](https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/5-635-9938?transitionType=Default&contextData=(sc.Default)&firstPage=true&bhcp=1)

PUČELÍK, Karel. *Eu udělala první krok proti daňovým rájům* [online]. 2016 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: <http://www.kurzy.cz/zpravy/411639-eu-udelala-prvni-krok-proti-danovym-rajum/>

Pearse-trust.ie. *US Companies and Their Use Of The Double Irish Dutch Sandwich* [online]. 2012 [cit. 11.10.2017]. Dostupné z: <http://www.pearse-trust.ie/blog/bid/86105/US-Companies-Their-Use-Of-The-Double-Irish-Dutch-Sandwich>

Regulatory announcement [online] ze dne 15.03. 2018 [cit. 20.03.2018]. Dostupné z: chrome-extension://oemmndcbldboiebfnladdacbfmadadm/http://www.fortunagroup.eu/public/ff/98/c0/790833_1432473__2018_03_15_Fortuna_prelims_2018_eng_final1.pdf

SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů*, 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2013, 360 s. ISBN 978-80-7478-035-6.

STRNAD, Michal. *EU si chce posvítit na daně technologických gigantů. Irsko se brání* [online]. 2017 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: https://ekonomika.idnes.cz/irsko-dane-evropska-unie-danovy-raj-prani-spinavych-penez-p3u/eko_euro.aspx?c=A170925_353810_eko_euro_rts

ŠTĚPÁNKOVÁ, Petra *Podnikatelé ztrácejí zájem o daňové ráje* [online]. 2017 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: <https://www.bisnode.cz/o-bisnode/o-nas/novinky/podnikatele-ztraceji-zjem-o-daove-raje/>

VLEGGERT, Jan. *What about CV-BV structures and state aid?* [online]. 2015 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: <http://leidenlawblog.nl/articles/what-about-cv-bv-structures-and-state-aid>

VLKOVÁ, Jitka. *Česko přichází na daních o desítky miliard, daňových rájů ale ubývá* [online]. 2017 [cit. 07.11.2017]. Dostupné z: https://ekonomika.idnes.cz/cesko-dane-uniky-danovy-raj-dfc-/ekonomika.aspx?c=A171106_201452_ekonomika_mok

Zákon č. 186/2016 Sb., *Zákon o hazardních hrách, ve znění pozdějších předpisů* [online]. 2017 [cit. 22.01.2018]. Dostupné z: <https://portal.gov.cz/zakon/186/2016>

SEZNAM TABULEK

Tabulka č. 1: Informace o státech	53
Tabulka č. 2: Účetnictví ve vybraných zemí	56
Tabulka č. 3: Údaje potřebné k výpočtu pro státy Curacao, Malta, VB	57

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek č. 1: Douhle Irisk Witch a Dutch Sandwich.....	29
Obrázek č. 2: T-test výsledných chyb.....	62
Obrázek č. 3: Výsledek výpočtu	63

SEZNAM GRAFŮ

Graf č. 1: Závislost velikosti daňového výnosu na velikosti daňové sazby z hazardu.....	59
Graf č. 2: Závislost velikosti daňového výnosu na náročnosti účetnictví	60
Graf č. 3: Závislost daňového výnosu na ceně licence	61
Graf č. 4: Test normality	62
Graf č. 5: Očekávaný vývoj daňového výnosu v závislosti na velikosti daň z hazardu	68
Graf č. 6: Očekávaný vývoj daňového výnosu v závislosti na náročnosti účetnictví.....	68
Graf č. 7: Test normality reziduí.....	69
Graf č. 8: Test rozložení reziduí	70
Graf č. 9: Test rozptylu reziduí	70
Graf č. 10: Test významnosti konkrétních bodů.....	71