

**ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI**

**FAKULTA EKONOMICKÁ**

Bakalářská práce

**Optimalizace zdanění právnických osob za využití daňových rájů**

**Optimization of Corporate Taxation using Tax Havens**

Klára Mikovčáková

Plzeň 2015

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

Jméno a příjmení: **Klára MIKOVČÁKOVÁ**  
Osobní číslo: **K12B0317P**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Podniková ekonomika a management**  
Název tématu: **Optimalizace zdanění právnických osob za využití daňových rájů**  
Zadávací katedra: **Katedra financí a účetnictví**

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


1. Charakterizujte mezinárodní daňové plánování.
2. Proveďte teoretické vymezení problematiky daňových rájů.
3. Představte zvolený podnikatelský subjekt.
4. Navrhněte optimální daňové zatížení zvoleného podnikatelského subjektu při využití daňových rájů.

Rozsah grafických prací: **neuveden**  
Rozsah pracovní zprávy: **40 - 60 stran**  
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**  
Seznam odborné literatury:


- **DVOŘÁČEK, Jiří; TYLL, Ladislav.** *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností: aby nebyly daňovým peklem.* Praha: C. H. Beck, 2010. ISBN 978-80-7400-010-2
- **KLEIN, Štěpán.** *Mezinárodní daňové plánování.* Praha: Grada, 2002. ISBN 80-247-0563-X
- **KLEIN, Štěpán.** *Daňové ráje: aby nebyly daňovým peklem.* Ostrava: Sagit, 1998. ISBN 80-720-8074-1
- **NERUDOVÁ, Danuše.** *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie.* Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-807-3576-950
- **ŠIROKÝ, Jan.** *Daně v Evropské unii.* Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 978-80-7201-925-0

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Zdeněk Hruška**  
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **25. října 2014**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **24. dubna 2015**

  
Doc. Dr. Ing. Miroslav Flevný  
děkan



  
Prof. Ing. Lilia Dvořáková, CSc.  
vedoucí katedry

V Plzni dne 25. října 2014

## **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma

*„Optimalizace zdanění právnických osob za využití daňových rájů“*

vypracovala samostatně pod odborným dohledem vedoucího bakalářské práce za použití pramenů uvedených v příložené bibliografii.

V Plzni, dne .....

.....

## **Poděkování**

Na tomto místě bych ráda poděkovala Ing. Zdeňku Hruškovi, Ph.D. za cenné rady a odborné připomínky, kterými přispěl k vypracování této bakalářské práce. Dále děkuji společnosti SiteOne s.r.o. za poskytnuté materiály a všem mým blízkým za podporu.

# Obsah

Úvod .....	7
<b>1. Mezinárodní daňové plánování.....</b>	<b>9</b>
1.1 Původ a principy mezinárodního daňového plánování.....	9
1.2 Techniky daňového plánování.....	9
1.3 Daňově zvýhodněné subjekty .....	10
1.3.1 Společnosti.....	10
1.3.2 Trusty .....	12
1.3.3 Partnership .....	13
1.3.4 Hybridní společnosti.....	14
1.4 Problematika dvojího zdanění .....	15
1.5 Metody zamezení dvojího zdanění .....	17
<b>2. Charakteristika daňových rájů.....</b>	<b>19</b>
2.1 Definice pojmu daňový ráj .....	20
2.2 Společné znaky .....	21
2.3 Geografické členění .....	21
2.4 Motivy a výhody daňových rájů.....	22
2.5 Vznik a historický vývoj.....	23
2.6 Daňový ráj vs. offshore finanční centrum .....	24
2.6.1 Offshore a onshore oblasti .....	25
2.7 Kritéria výběru.....	26
2.7.1 Legálnost, funkčnost, bezpečnost .....	26
2.8 Problematika daňových rájů .....	28
<b>3. Představení podnikatelského subjektu.....</b>	<b>30</b>
3.1 Společnost SiteOne s.r.o. ....	30
<b>4. Analýza zvolených daňových rájů .....</b>	<b>33</b>
4.1 Nizozemsko .....	34
4.1.1 Ekonomická situace země.....	34
4.1.2 Podnikatelské podmínky .....	35
4.1.3 Typ daňového systému.....	35

4.1.4 Daň ze zisku korporací .....	36
4.2 Kypr .....	40
4.2.1 Ekonomika .....	40
4.2.2 Podnikatelské podmínky .....	41
4.2.3 Typ daňového systému.....	42
4.2.4 Daň ze zisku korporací.....	42
4.3 Irsko .....	45
4.3.1 Ekonomická situace země .....	45
4.3.2 Podnikatelské podmínky .....	46
4.3.3 Typ daňového systému.....	46
4.3.4 Daň ze zisku korporací.....	47
<b>5. Shrnutí zanalyzovaných údajů.....</b>	<b>50</b>
<b>Závěr .....</b>	<b>51</b>
<b>Seznam obrázků.....</b>	<b>53</b>
<b>Seznam zkratek .....</b>	<b>54</b>
<b>Seznam použité literatury .....</b>	<b>55</b>

## Úvod

Daňové ráje a s nimi spojená možnost daňové optimalizace představuje v posledních letech velmi aktuální a často diskutované téma, které rozděluje společnost na dva tábory. Zatímco pro podnikatele představují tyto lokality zejména stabilnější politické a právní prostředí a s tím mnohdy samozřejmě spojené daňové úspory, státní úředníci v nich naopak spatřují potencionální hrozbu v podobě daňových úniků, existencí nedotknutelných společností a skrývání identit vlastníků či zástupců firem a jejich bankovních kont.

Důvod, proč bylo toto téma zvoleno, je ten, že společnost nahlíží na daňové ráje jako na něco nežádoucího či dokonce nelegálního. Z pohledu podnikatelů je však byrokratická zátěž v mnoha zemích pro podnikání často natolik nákladná, že firmy ztrácí svoji konkurenceschopnost tím, že se výrobní náklady vyšplhají na příliš vysoké částky. Je naprosto přirozené, že se firmy snaží maximalizovat své zisky, což zahrnuje minimalizaci nákladů, a to prostřednictvím veškerých legálních postupů. Jednou z oblastí, jak tohoto mohou dosáhnout je i mezinárodní daňové plánování.

Bakalářská práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. V první kapitole teoretické části je vysvětlen pojem mezinárodní daňové plánování, na který úzce navazují techniky daňového plánování. Dále jsou uvedeny jednotlivé typy daňově zvýhodněných subjektů, jejichž prostřednictvím lze daňovou povinnost optimalizovat.

Ve druhé kapitole teoretické části jsou definovány základní pojmy, které s daným tématem úzce souvisí. Dále je zde popsán historický vznik a vývoj daňových rájů, jejich výhody a doporučená kritéria při výběru vhodné lokality z pohledu daňového poplatníka.

Cílem bakalářské práce je vybrat a navrhnout zvolenému podnikatelskému subjektu takový preferenční daňový systém, pomocí něhož bude v budoucnu moci za využití legálních postupů optimalizovat svoji daňovou povinnost.



V praktické části jsou proto navrženy a analyzovány země, které splňují požadovaná kritéria. V potaz je brán nejen typ daňového systému a výše sazeb korporátní daně, ale také ekonomická situace a vstřícnost analyzované země vůči zahraničním podnikatelům.

Pro účely vypracování této bakalářské práce je provedena rešerše české i zahraniční literatury. Část podkladů je vyhledána v odborné literatuře a chybějící údaje jsou doplněny z internetových zdrojů. Získané teoretické poznatky jsou následně aplikovány do praktické části práce. Celá práce je vypracována dle zásad metodické příručky k bakalářské práci.

# 1. Mezinárodní daňové plánování

*„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!“ (Learned Hand)*

## 1.1 Původ a principy mezinárodního daňového plánování

Plánování představuje proces, se kterým se setkává každý člověk ve větší či menší míře každý den. Podstatou plánování je určení cílů a cílových hodnot, případně způsobů jejich dosahování (managementmania.com). Z pohledu ekonomického subjektu je hlavním cílem optimalizace daňové povinnosti za využití legálních postupů, což umožňuje kombinace domácí a zahraniční legislativy (actam.cz).

Daň je chápána jako náklad, který je zapotřebí minimalizovat, a to zejména ze dvou důvodů. Jednak aby nedocházelo ke snižování zisku ekonomického subjektu a dále proto, že snižování nákladů představuje jeden ze způsobů, jak mohou podnikatelé na mezinárodním poli dosáhnout konkurenční výhody (Roudný, 2005). Změny daňových pravidel a daňových sazeb mají významný vliv na investiční rozhodování ekonomických subjektů a právě tyto skutečnosti jsou stimulem pro přesun jejich ekonomických aktivit či daňových základů (Kolář, 2005).

## 1.2 Techniky daňového plánování

I přes neustálé snahy precizace daňové legislativy nebylo zatím dosaženo dokonalosti daňových zákonů. To vede k aplikaci postupů, které lze využít v zájmu poplatníka, aniž by tím jakkoli došlo k porušení zákona. Tento postup bývá často označován jako „*tax avoidance*“<sup>1</sup> a lze označit za legální (Klein, 1998). Jak je uvedeno v článku 11, odstavci 5 Listiny práv a svobod České republiky (ČR) z roku 1992: „*Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona.*“ (Listina práv a svobod České republiky).

Opakem *tax avoidance* je pak „*tax evasion*“, neboli v českém právu trestný čin krácení daně, který spočívá v porušení zákonů jedné či více zemí (Klein, 1998).

---

<sup>1</sup> Vyhýbání se daňové povinnosti.

V ČR jej upravuje zejména Trestní zákon, Hlava II: Trestné činy hospodářské (Zákon č. 140/1961 Sb., Trestního zákona).

Třetí a poslední technikou je „*tax mitigating*“, neboli zmírnění daní, nikoliv úplné vyhnutí se daňové povinnosti. Tato technika bývá často považována za jednu z tax avoidance technik (Klein, 1998).

Z pohledu podnikatelského subjektu je velmi důležité nalézt a využívat takových technik mezinárodního daňového plánování, které jsou v daném okamžiku a pro danou osobu legální a zároveň monitorovat každou změnu zákona, ať už v legislativě ČR nebo jiných států, kterých se zmíněný způsob týká (Klein, 1998).

### **1.3 Daňově zvýhodněné subjekty**

V této části práce jsou uvedeny nejdůležitější formy podnikání, které lze v mezinárodním daňovém plánování uplatnit. Aby mezinárodní daňové plánování fungovalo v dlouhodobém horizontu správně a nedocházelo k porušování zákonů žádné země, je nutné věnovat výběru právní formy patřičnou péči. Nejdůležitější část mezinárodního daňového plánování spočívá v analýze, nastavení a řízení optimalizační struktury, která zaručí její dlouhodobé a správné fungování (Akont.cz).

#### **1.3.1 Společnosti**

Společnosti jednoznačně tvoří nejrozšířenější formu daňově zvýhodněných subjektů. Lze je dělit dle několika kritérií:

##### **1. Společnosti založené podle speciálních zákonů**

Společnosti založené podle speciálních zákonů jsou charakteristické pro legislativní prostředí, ve kterém existují alespoň dva zákony, které upravují vznik, fungování a zánik společnosti, přičemž jeden upravuje společnosti domácí a druhý společnosti zahraniční. Zahraniční společnosti, které tento zákon upravuje, jsou označovány jako společnosti zahraniční (IC)<sup>2</sup>, případně mezinárodní obchodní společnosti (IBC)<sup>3</sup> (Petrovič a kol., 1998).

---

<sup>2</sup> Zahraniční společnost (International Company)

<sup>3</sup> Mezinárodní obchodní společnost (International Business Company)

IBC představuje typickou právní formu, která má své kořeny v Karibiku, konkrétně na Britských Panenských ostrovech, kde byl v roce 1984 vydán zákon o IBC (offshore.kkp.cz). Charakteristické pro tuto společnost je zejména osvobození od daňové povinnosti, a to v případě, že není prováděna obchodní činnost na území státu, v němž je společnost rezidentní<sup>4</sup>, dále neexistující povinnost vedení účetnictví, neprůhledná vlastnická struktura, povinnost sídla a zmocněnce v místě IBC a v neposlední řadě nemožnost generovat příjmy a provozovat podnikatelskou činnost v místě sídla (Petrovič, 2002).

## **2. Společnosti založené podle všeobecného zákona o společnostech**

Tento typ společností je charakteristický pro legislativní prostředí, v němž jsou veškeré společnosti, tedy domácí i zahraniční, zakládány podle stejného zákona, kterým se řídí. Tyto společnosti jsou označovány jako nerezidentní<sup>5</sup>, a to proto, že jsou osvobozeny od zdanění na základě toho, že nepodnikají a nemají ani žádné příjmy ze země založení, případně splňují některé další podmínky, například to, že jednatelé musí být také nerezidenty (Petrovič a kol., 1998).

## **3. Daňově osvobozené společnosti**

Daňově osvobozené společnosti se shodují s předchozím typem, nejsou tedy založené podle speciálního zákona. Bezdaňový status jim však není přiznán automaticky pouze na základě splnění určitých podmínek, ale až na základě žádosti adresované kompetentnímu orgánu. Do této skupiny patří veškeré země, které nabízí pro investory daňové prázdny či různé podoby daňových úlev (offshore.kkp.cz).

Společnosti zakládáné v těchto zemích jsou často nazývány také jako offshore. Offshore společnosti jakéhokoliv typu musí mít na území států, kde jsou založeny registrované sídlo a registračního agenta. Agentem je ve většině případů specializovaná firma, která zodpovídá za správu společnosti a dohlíží na to, aby společnost plnila požadavky, které stanovuje zákon. Registrační sídlo se obvykle shoduje se sídlem registračního agenta (Vybíhal, 2009).

---

<sup>4</sup> Rezidentní společnost zdaňuje své celosvětové příjmy, tzn. jak příjmy domácí, tak příjmy plynoucí ze zahraničí. Tyto příjmy podléhají zdanění v domovské zemi.

<sup>5</sup> Nerezidentní společnost má omezenou daňovou povinnost a zdaňuje pouze příjmy plynoucí z tuzemských zdrojů.

### 1.3.2 Trusty

Trust je považován za jednu z nejefektivnějších technik daňového plánování. Jeho původ je datován do 11. století. Vychází z britského zvykového práva, naopak v zemích s právem kontinentálním se téměř nevyskytuje (Klein, 1998).

Trust neboli svěření představuje formu mezilidského vztahu mezi dvěma osobami týkající se správy majetku. Základním principem je vyjmutí majetku z vlastnictví zakladatele. Správce trustu je po právní stránce považován za vlastníka majetku, který byl do trustu vložen zakladatelem a drží jej ve prospěch beneficianta<sup>6</sup>, přičemž beneficiantem může být zpravidla i sám zakladatel (Akont.cz).

V okamžiku uzavření trustové smlouvy může zakladatel zasahovat do děni v trustu jen velmi omezeně. Disponuje však dvěma nástroji, které slouží jako forma dohledu nad činností správce a zamezují tak úplné ztrátě vlivu zakladatele. Jedná se o funkci protektora a možnost předání do tzv. letter of wishes<sup>7</sup> (Petrovič a kol., 1998).

Povinností protektora je dohlížet na to, aby byla plněna přání zakladatele tak, jak jsou uvedena v trustové smlouvě. Musí jednat pouze v nejlepším zájmu beneficianta a nesmí prosazovat vlastní zájmy. Důležitá rozhodnutí, která musí správce vykonat, podléhají souhlasu protektora. Pokud protektor není s činností správce spokojen, může ho odvolat a jmenovat správce nového (Vybíhal, 2009).

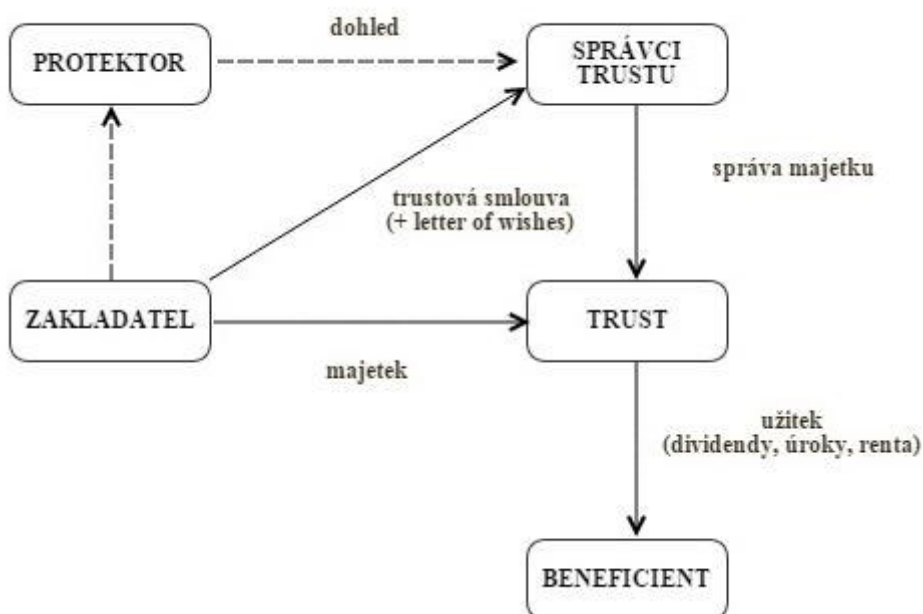
Listina přání představuje nezávazný dokument, který vyjadřuje přání zakladatele ohledně jeho představ o řízení, správě a konečném rozdělení majetku trustu. Pokud hodlá správce rozhodnout jinak, není vázán k tomu, aby tato přání dodržoval, nicméně zpravidla je v tomto ohledu zakladateli vyhověno (Akont.cz).

---

<sup>6</sup> Pojem beneficiant blíže specifikuje §1412 zákona č. 89/2012 Sb. občanského zákona. Za beneficianta je považován ten, v jehož prospěch je trust spravován. Pokud je beneficiantů více, je povinností správce jednat vůči všem nestranně a brát ohled na jejich práva. Pokud je správce a beneficiant jedna osoba, musí na své zájmy brát stejný zřetel jako na zájmy ostatních beneficiantů a vykonávat svou působnost ve společném zájmu.

<sup>7</sup> Letter of wishes (listina přání)

Obr. č. 1: Struktura trustu



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Trustové zákony většiny zemí existenci trustu časově omezují, maximální doba trvání je zpravidla 80 – 100 let (offshore.kkp.cz).

### 1.3.3 Partnership

„Partnership představuje společenství dvou či více osob, které spojují své finanční zdroje, schopnosti a profesní talent jednotlivých společníků s cílem dosáhnout společnou podnikatelskou aktivitou zisku. Tento zisk se pak se pak v souladu se vzájemnou dohodou těchto osob rozděluje“ (Petrovič a kol., 1998, s. 40).

Existují dva základní typy, *general partnership* a *limited partnership*. Rozdíl mezi oběma formami spočívá zejména v míře odpovědnosti a účasti na řízení ze strany jednotlivých partnerů. Pokud se jedná o *general partnership*, tak všichni společníci mají stejné postavení. Za veškeré závazky společnosti ručí celým svým majetkem nerozdílně, a pokud není ve společenské smlouvě stanoveno jinak, mají stejné právo podílet se na řízení a rozhodování. *General partnership* se v tomto ohledu podobá české veřejné obchodní společnosti (Vybíhal, 2009).

Naopak, co se limited partnership týče, alespoň jeden společník za závazky ručí neomezeně a zároveň alespoň jeden společník ručí pouze do výše svého vkladu. Omezená odpovědnost je zde kompenzována na úkor zasahování do správy a řízení, do něhož nemá společník nárok zasahovat. Limited partnership se v tomto podobá české komanditní společnosti (Petrovič a kol., 1998).

Společným znakem obou typů je především absence právní subjektivity. Založení probíhá sepsáním smlouvy mezi dvěma a více účastníky. Nevýhodou je zde nejistá doba trvání, neboť partnership zaniká v případě smrti či zániku kteréhokoli z partnerů (offshore.kkp.cz).

### **1.3.4 Hybridní společnosti**

Hybridní společnosti jsou charakteristické zejména tím, že v sobě spojují znaky všech výše uvedených forem podnikání.

#### **1. Limited Liability Company (LLC)**

LLC představuje specifickou formu společnosti s ručením omezeným, která se poprvé objevila v americkém státě Wyoming v roce 1977. Pro tento typ hybridní společnosti je charakteristické především to, že kombinuje jak výhody akciových společností, tak partnerships. Společníkům je umožněno za závazky společnosti ručit jen do výše vkladu a zároveň nejsou příjmy daněny na úrovni společnosti, ale jednotlivými společníky. Na řízení společnosti se podílejí všichni společníci (Petrovič, 2002).

#### **2. Společnost s garancí**

Tento typ společnosti bývá velmi často označován jako obdoba trustového vztahu. Hlavním znakem společnosti je skutečnost, že členství není vázáno na žádný kapitálový vklad. Od společníků se však požaduje, aby v případě nesolventnosti společnosti v okamžiku likvidace uhradili určitou, předem stanovenou částku – garanci (Petrovič, 2002). Společníci dále běžně platí vstupní poplatek, případně roční poplatky. Výhodou je velmi pružná struktura, převoditelnost členství v případě úmrtí či rezignace společníka nebo stejná výplatní a hlasovací práva (kaminari.cz).

### **3. Společnost s garancí na akcie**

Jedná se o kombinaci dvou předchozích uvedených typů společností, tedy společnosti akciové a společnosti s garancí. Existují zde dvě skupiny, kdy jedna skupina vloží počáteční vklad, za který získá akcie, druhá skupina ručí do výše garance. Největší výhodou je oddělené řízení společnosti od práv na majetek společnosti a výsledku hospodaření (Petrovič, 2002).

#### **1.4 Problematika dvojího zdanění**

Dvojí zdanění si lze představit jako situaci, kdy je předmět daně, v tomto případě příjem či majetek, zdaněn dvakrát toutéž nebo obdobnou daní. To znamená, že podnik či občan, který je rezidentem jednoho státu a který pobírá příjmy ze zdrojů na území státu jiného, podléhá zdanění těchto příjmů v obou státech. Důvodem je překrývání dvou či více daňově – právních systémů různých zemí (Báča a Tůma, 1994).

Je jasné, že pokud je příjem zdaněn na dvou různých místech, jeho výše se výrazně snižuje a dochází tak i k poklesu zájmu příjemce o podnikání v takovýchto podmínkách. Zájmem státu je, aby domácí podnikatelé podnikali a dosahovali tak zisků v zahraničí a naopak, aby zahraniční investoři svými investicemi napomáhali ekonomickému rozvoji těchto států. Proto se snaží dvojímu zdanění zabránit. Mohou tak učinit dvěma způsoby. Stát může vydat jednostranné opatření ze své strany nebo může uzavřít daňové smlouvy s jinými státy (Klein a Žídek, 2002).

Jednostranné opatření může být provedeno jak státem rezidenta, tak státem zdroje příjmu. Pokud vychází z iniciativy státu rezidenta, stát určitým způsobem zohlední skutečnost, že příjem byl již zdaněn v zahraničí, a to nejčastěji vynětím ze zdanění či započtením daně zaplacené v zahraničí. Pokud jednostranné opatření provede stát zdroje příjmu, vzdá se zdanění příjmu plynoucího rezidentovi jiného státu. Je nutno podotknout, že jednostranné opatření není pro stát, který jej přijímá příliš výhodné, neboť se tím vzdává převážné části, mnohdy i celého daňového výnosu z daného příjmu. Z tohoto důvodu se státy snaží uzavírat daňové smlouvy (Báča a Tůma, 1994).

V daňových smlouvách jsou stanovena přesná kritéria, podle nichž má právo na vybírání daně pouze jeden stát, případně se mohou státy o daňový výnos v určitém, předem dohodnutém poměru rozdělit (Báča a Tůma, 1994). Účelem těchto



smluv je zároveň také snaha zamezit nezdanění příjmu a snížit tak možnost daňových úniků (Láchová, 2007). Existence mezinárodních smluv nedává poplatníkovi na výběr, ve které jurisdikci bude jeho příjem zdaněn (Klein a Žídek, 2002).

Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění modifikují ustanovení národních jurisdikcí a jsou nadřazeny zákonům národním. V historii se tyto smlouvy uzavíraly spíše nahodile, bez jakýchkoliv sjednocujících pravidel. Postupně se ale začaly uplatňovat dvě modelové konvence pro uzavírání komplexních smluv o zamezení dvojího zdanění, a to model Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD)<sup>8</sup> a model Organizace spojených národů (OSN) (Láchová, 2007).

Modelová smlouva OECD vychází z předpokladu, že smlouvy spolu uzavírají zejména vyspělé země. Principem je ponechat zdanění ve státě, v němž je rezidence poplatníka. Smlouvy uzavřené dle tohoto modelu zaručují, že příjem nebude zdaněn dvakrát, ale zároveň bude zdaněn alespoň jednou a tím dojde k zamezení nebo alespoň ke snížení možnosti daňových úniků (Nerudová, 2005). K zamezení dvojího zdanění příjmu využívá poplatník metodu vynětí či metodu zápočtu (Děrgel, 2005).

Vzorová smlouva o zamezení dvojího zdanění příjmu a majetku byla přijata OECD poprvé v roce 1963 a od té doby ovlivňují pravidla vzoru OECD i podobu vzájemných smluv nečlenských zemí, které při jejich uzavírání vycházejí ze stejných principů (Láchová, 2007).

Podle modelové smlouvy OSN jsou uzavírány zejména smlouvy s rozvojovými zeměmi. Tento model, jehož historie se datuje do roku 1921, upřednostňuje ponechání daňových výnosů rozvojovým zemím, právo zdanit příjem je ponecháno státu zdroje příjmu poplatníka (Nerudová, 2005).

Za předpokladu, že je poplatník rezidentem v ČR, má povinnost zde zdaňovat veškeré své celosvětové příjmy s výjimkou příjmů osvobozených dle zákona o dani z příjmu, a to v případě, že s druhým státem neexistuje mezinárodní smlouva. Pokud tato smlouva existuje, pak výjimku tvoří příjmy osvobozené na základě této smlouvy.

---

<sup>8</sup> Organisation for Economic Cooperation and Development.

V roce 2015 má ČR uzavřena mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění s více než 80 státy světa (mfcz.cz).

## 1.5 Metody zamezení dvojího zdanění

Metody zamezení dvojího zdanění představují nejdůležitější ustanovení smluv, které se touto problematikou zabývají. V naprosté většině zemí Evropské unie (EU) jsou používány metody dvě, a to metoda založená na vynětí zahraničních příjmů ze zdanění a metoda spočívající v zápočtu zahraniční daně (Široký, 2013).

**Obr. č. 2: Rozdělení metod zabránění dvojího zdanění**



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

### a) Metoda vynětí

Tato metoda se dále člení na dvě formy – vynětí s výhradou progresse a vynětí úplné, přičemž metoda vynětí s výhradou progresse bývá uplatňována častěji (Děrgel, 2005). Při plném vynětí se při vyplňování daňového přiznání příjmy ze zahraničí vyjímají ze základu daně (Truhlářová, 2014).

Při vynětí s výhradou progresse se ve státě příjemce nezahrnuje příjem do základu daně, ale pro výpočet daně je použita sazba daně z daňového pásma, která odpovídá úhrnu všech příjmů, tedy i zahraničních. Význam má tato metoda v případě, kdy je daňová sazba progresivní. V praxi se často u této metody používá varianta tzv. zprůměrování, kdy se vypočítá průměrné daňové zatížení, které připadá na souhrn veškerých

dosažených domácích i zahraničních příjmů, a takto zjištěné procento daně je použito na výpočet daně z příjmů domácích (Široký, 2013).

Druhou variantou je tzv. nadečtení, kdy příjem, jehož je dosaženo v tuzemsku, je fiktivně přičten k příjmům dosaženým v zahraničí. Z tohoto příjmu je pak stanoveno procento daně, které je následně použito pouze pro zdanění domácího příjmu (Široký, 2013).

### **b) Metoda zápočtu**

Metoda zápočtu se soustředí na započtení daně, což znamená, že do daňového základu jsou započteny jak příjmy zahraniční, tak tuzemské, a z takto stanoveného daňového základu se vypočítá daň, od které se potom odečte daň zaplacená v zahraničí. Stejně jako metodu vynětí, i tuto metodu lze dále členit na dvě formy, a to metodu zápočtu plného a metodu zápočtu prostého, přičemž metoda zápočtu prostého je využívána častěji (Děrgel, 2005).

Metoda zápočtu plného je jednodušší formou, avšak je také méně častá. Vychází z principu, že od celkové daně vypočítané v tuzemsku je odečtena celková částka daně zaplacené v zahraničí, a to bez ohledu na výši sazby, jíž byl příjem v zahraničí zdaněn. Obvykle používanou metodou je metoda prostého zápočtu. Při tomto způsobu se daň zaplacená v zahraničí v souladu se zahraničními předpisy započte na daňovou povinnost v tuzemsku, maximálně však do výše daně, která by v tuzemsku připadala na zahraniční příjem (Široký, 2013).

Pokud je využíváno modelové smlouvy OECD, je zcela ponechána volnost při výběru metody zabránění dvojího zdanění jednotlivým státům (Široký, 2013).

## 2. Charakteristika daňových rájů

Daňové ráje jsou považovány za poměrně nový fenomén. Pravý boom offshore jurisdikcí započal zhruba v 80. letech minulého století, kdy se překážky pro pohyb kapitálu snížily na minimum (Draxler, 2014).

Mezi veřejností často převládá názor, že daňové ráje jako takové nejsou zcela legální, což ovšem není pravda. Firmy – právnické osoby (PO) si mohou svobodně vybrat, kam své sídlo umístí. V rámci svého podnikání musí ovšem dodržovat zákony zemí, ve kterých svoji podnikatelskou činnost vykonávají. Existují také i případy, kdy je zákonem přímo vyžadováno, aby se sídlo společnosti nacházelo právě na území ČR. Mnoho firem pak funguje jako několik vzájemně propojených PO, které k optimalizaci daňové povinnosti využívají offshore společnost (Buřival, 2012).

Běžným předsudkem je, že se firmy stěhují do daňových rájů právě zejména kvůli snaze o snížení daňové povinnosti. Výše daní je samozřejmě velkou motivací, ovšem není jediným důvodem. Byrokratická zátěž v mnoha zemích je často natolik nákladná, že firmy ztrácí svoji konkurenceschopnost. Stejně tak může být důvodem i příliš komplikovaná legislativa (Buřival, 2012). Hlavním motivem stěhování není tedy pouze daňová optimalizace, ale také touha po stabilním podnikatelském prostředí a stabilním legislativně – právním rámci (Kaláb, 2011).

Daňové ráje nejsou výsadou pouze velkých korporací. Značný růst zájmu je naopak zaznamenán u firem malé a střední velikosti, které se obvykle pohybují v moderních odvětvích informačních technologií, designu či sofistikovaných služeb (Zahradník, 2011). V roce 2014 se počet českých firem s vlastníkem z daňového ráje pohyboval přibližně okolo 13.167 a je uváděno, že z těchto lokalit pochází 16 % kapitálu českých firem, což je přibližně 430 miliard Kč (Bisnode.cz).

Dá se říci, že daňové ráje zefektivňují celkové daňové nastavení ve světě. Z globálního hlediska snižování daňových sazeb zintenzivňuje daňovou konkurenci mezi státy a daňové ráje se tak stávají přirozeným regulátorem daňové politiky (Kovanda, 2014).

## 2.1 Definice pojmu daňový ráj

Přestože se pojem „daňový ráj“ vyskytuje v mnoha člancích, odborných textech či publikacích, jeho oficiální, přesná a jednotná definice v podstatě neexistuje. Důvodem je především různý historický vývoj, změny podoby a fungování jednotlivých daňových rájů a v neposlední řadě, jejich celková rozmanitost (Palan, Murphy a Chavagneux, 2010). Proto se také lze často setkat s tím, že různí autoři definují tento pojem s jistými odchylkami, stejně jako řadí mezi daňové ráje jiné země a území, a to dle vlastního chápání tohoto pojmu.

Leservoisier například charakterizuje tyto země pouze velmi obecně, a to jako „země s privilegovaným daňovým režimem“ (Leservoisier, 1996, s. 7). Petrovič ve své knize Encyklopedie daňových rájů cituje Starchilda, který ve své publikaci „Tax Haven Report“ označuje za daňový ráj „jakoukoli zemi, jejíž zákony, nařízení, tradice a v některých případech smluvní ustanovení umožňují snížení celkového daňového zatížení“ (Petrovič a kol., 1998, s. 29). S nejvíce podrobnou definicí pak přichází Klein, který daňový ráj vysvětluje tímto způsobem: „Daňovým rájem je každá oblast, která nezdaňuje určité či všechny ekonomické aktivity nebo majetek, nebo určité či všechny subjekty. Pro posouzení toho, zda je ta která oblast daňovým rájem, je proto rozhodující vztah subjektu k této zemi a druh ekonomické aktivity, který hodlá vyvíjet, případně majetek, který hodlá vlastnit“ (Klein, 1998, s. 7).

Obecně lze tedy říci, že daňovým rájem je každá země nebo oblast, která svojí legislativou umožňuje společnostem a fyzickým osobám přesouvat daňové základy a vyhnout se tak zdanění v zemi současné či původní rezidentury (Láchová, 2007).

Tato území se vyznačují vysoce diskrétním bankovním systémem, nulovou či velmi nízkou mírou zdanění, vykazují stabilní politické prostředí, výtečnou komunikační a bankovní – finanční infrastrukturu a možnost volně směňovat devizové prostředky. Z podnikového hlediska slouží tyto destinace pro alokaci volných firemních prostředků, dokud nejsou investovány či repatriovány<sup>9</sup>. Je uváděno, že přibližně 60 – 80 % veškerých celosvětových výrobních zdrojů je primárně zdaňováno v daňových rájích (Kolář, 2005).

---

<sup>9</sup> Repatriace – proces navrácení zpět do místa původu.

## **2.2 Společné znaky**

Až na určité výjimky spojuje daňové ráje několik společných znaků.

- Často se jedná o bývalé kolonie,
- právní řád obvykle vychází z britského práva,
- zákonodárci cílevědomě vytvářejí co nejliberálnější podnikatelské klima,
- úroveň infrastruktury je vysoká,
- blízkost velkého trhu.

(Petrovič a Vavruška, 1994).

Jednotlivé státy si vzájemně konkurují snahou nabízet stále výhodnější podmínky pro zahraniční zákazníky. Některé země se tak například specializují pouze na určitou skupinu zákazníků, jiné se orientují na jednoduchost zakládání, nízkou administrativní náročnost či nízké poplatky. Za speciální skupinu lze považovat země, které investory jednak lákají na nízké zdanění některých společností a dále na množství uzavřených smluv o zamezení dvojího zdanění (Petrovič a Vavruška, 1994).

## **2.3 Geografické členění**

Každá země je specifická, ať už svojí geografickou polohou, historií či státním a daňovým systémem, proto i klasifikace těchto zemí je velice subjektivní a daňové ráje lze členit podle různých hledisek. Pro účely této práce je zvoleno členění geografické, a to tak, jak jej definuje Leservoisier:

### **1. Daňové ráje evropské**

Andorra, Gibraltar, Guernsey, Jersey, Kypr, Lichtenštejnsko, Lucembursko, Monako, Nizozemsko, Ostrov Man, Švýcarsko.

### **2. Daňové ráje karibské**

Anguilla, Bahamy, Barbados, Belize, Bermudy, Britské Panenské ostrovy, Dominikánská republika, Kajmanské ostrovy, Panama, Svatý Kryštof a Nevis, Svatý Vincenc a Grenadiny.

### **3. Daňové ráje ostatní**

Bahrajn, Brunej, Dubaj, Hongkong, Libérie, Malajsie, Maledivy, Marshallovy ostrovy, Nový Zéland, Samoa, Seychely, Singapur, Šalamounovy ostrovy, Vanuatu. (Leservoisier, 1996, s. 15)

Je nutno podotknout, že přesné množství daňových rájů patrně stanovit nelze, neboť při hodnocení té či oné země hrají svoji roli kritéria, kterým každý přisuzuje různý stupeň důležitosti. Snahu o jednoznačné určení počtu daňových rájů komplikuje i neustálý vývoj v této oblasti. Skupinu těchto zemí nelze považovat za stabilní a neměnnou. Významně ji může ovlivnit například politická nestabilita či důsledek přírodní katastrofy (Petrovič a kol., 1998).

#### **2.4 Motivy a výhody daňových rájů**

Cílem destinací označovaných jako daňové ráje je především přilákat zahraniční kapitál, který by do těchto lokalit bez existence liberálních daňových zákonů neměl důvod směřovat. Tím se z příslušných zemí stávají významná finanční a hospodářská centra. Zahraniční kapitál s sebou přináší řadu pracovních příležitostí, nakupují se statky od místních společností a dochází k rozvoji infrastruktury (danoveraje.eu).

Paradoxem je, že ve většině případů se jedná o země s malou rozlohou a nízkým počtem obyvatel, kde počet založených společností dokonce převyšuje počet obyvatel. Hrubý domácí produkt (HDP) na jednoho obyvatele je však v celosvětovém srovnání na prvních místech (Hubinková a kol., 2008).

Za největší výhodu daňových rájů je všeobecně považováno nulové či minimální daňové zatížení. Společnosti mohou navíc využít tzv. nominee<sup>10</sup> ředitelů, kteří svoji funkci plní pouze formálně a vlastník firmy tak zůstává v anonymitě. Mezi další obvyklé výhody patří zejména výborná ochrana investic, stabilní politické a právní prostředí, možnost založit společnost v zemi se zcela odlišným obchodním právem, nižší úroveň administrativních povinností a minimální byrokracie (danoveraje.eu).

---

<sup>10</sup> Osoba, která vykonává právní akty za společnost na základě pokynů vlastníka.

## 2.5 Vznik a historický vývoj

Historie daňových rájů sahá do dávné minulosti. Již v období antiky využívali obchodníci ostrůvky kolem Atén jako překladiště zboží, což jim umožnilo vyhnout se tak 2% clu, které bylo uvaleno na dovoz či vývoz zboží z města. Ve středověku nacházeli obchodníci daňové úlevy převážně v londýnském City či v německé Hanse. Později, přibližně v 16. – 18. století byly považovány za daňový ráj nizozemské Flandry, kde byla minimalizována cla v přístavech. Důsledkem toho angličtí obchodníci s vlnou dodávali své zboží raději sem, než do rodné Anglie, která je zatěžovala příliš vysokými cly (Kučera, 2002).

Od 20. – 30. let minulého století se v karibské oblasti datuje vznik legislativy, která umožňovala registraci společností s daňovým osvobozením, čehož však zpočátku využívaly zejména bohaté rodiny, nikoliv společnosti (Klein a Židek, 2002).

Po uplynutí 2. světové války byl v evropských zemích prosazován model sociálně solidárního státu se stále progresivnějším zdaněním. Tisíce firem i podnikatelů sice zvyšovaly jak obrát, tak hrubé zisky, ale stát je o ně připravoval ve stále větší míře. Některé země proto využily poptávky firem po liberálnějším prostředí a vsadily na zákonodárství vstřícné zahraničním společnostem (Novák, 2001).

Od 60. let využívání daňových oáz zažívalo ze strany společností masivní nárůst. Přispělo k tomu jednak období globalizace, kdy hranice mezi státy nepředstavují překážku pro pohyb osob, zboží, služeb či finančních prostředků (Láchová, 2007) a dále snaha jednotlivých jurisdikcí zdokonalit legislativu tak, aby odpovídala stále sofistikovanějším potřebám mezinárodního daňového plánování. Jedním z impulsů byl také pád železné opony na počátku 90. let (Klein a Židek, 2002).

Tento způsob optimalizace daňové povinnosti není již výsadou pouze bohatých rodin či velkých společností. Na trhu existují organizace, které nabízí služby spojené se založením a správou společností v daňových oázách za velmi výhodných podmínek a přijatelných nákladů, čehož využívá stále širší spektrum subjektů, včetně středních společností (Klein a Židek, 2002).

Na druhé straně na tuto situaci samozřejmě reagují země, kterým se odlivem daňových základů krátí příjmy veřejných rozpočtů, a to různými protiopatřeními. Společné úsilí



vyústilo v boj OECD proti daňovým rájům a nekalé daňové konkurenci, k němuž se posléze připojily země G7<sup>11</sup> a EU. V roce 1998 byl OECD poprvé sestaven seznam zemí považovaných za daňové ráje, které umožňují poplatníkům – fyzickým či právnickým osobám vyhybat se zdanění ve své mateřské zemi (Láchová, 2007).

Na obranu daňových rájů však vystupují i některé přední osobnosti ekonomické scény, například Milton Friedman, Nobel Laureate či Jim Buchanan. Ti naopak poukazují na jejich užitečnost, a to zejména v oblasti soutěže jednotlivých ekonomických systémů. Výhodu spatřují ve výrazném snížení daňové zátěže ve většině vyspělých zemí právě na základě konkurence daňových oáz a zdůrazňují, že daňovou soutěž je potřeba zachovat i do budoucna (Klein a Žídek, 2002). Například Friedman na otázku, jak by čelil konkurenci daňových rájů, odpověděl: „*Není nic lehčího, stal bych se taky daňovým rájem*“.

## **2.6 Daňový ráj vs. offshore finanční centrum**

Laická veřejnost často považuje jakýkoliv daňový ráj za offshore finanční centrum, což ovšem není tak docela pravda. Tyto oblasti se od sebe výrazně odlišují. Rozdíl spočívá zejména v tom, že za daňový ráj může být považována jakákoliv země, která nabízí určité daňové výhody firmám, byť jen v jediné konkrétní oblasti, přijetím jednoho konkrétního zákona (Petrovič a Vavruška, 1998).

Naopak země označované jako offshore finanční centra poskytují zahraničním subjektům kromě specifického daňového režimu navíc příznivé podmínky pro rozvoj podnikání, a to zejména v oblasti kvalitní infrastruktury, telekomunikace, spolehlivého bankovního systému, funkčního soudního systému či kvalitních předpisů upravujících oblast obchodního práva (Dvořáček a Tyll, 2010).

Petrovič uvádí definici Engela, který vysvětluje rozdíl mezi těmito pojmy takto: „*V historii nad ostatními motivy plánování převažovala snaha o dosažení daňových výhod. V průběhu času se začaly prosazovat i jiné účely, jako je plánování mezinárodních operací a ochrany majetku, globální investování, zrychlení a zjednodušení mezinárodních obchodních transakcí, pojišťování, lod'ařství atd.*

---

<sup>11</sup> Sdružení ekonomicky nejvyspělejších států světa.

*Výsledkem toho je, že to, co bylo dříve známé pod názvem daňové ráje, je teď známé pod vhodnějším názvem offshore finanční centra“ (Petrovič a kol., 1998, s. 29).*

### **2.6.1 Offshore a onshore oblasti**

V souvislosti s daňovými ráji jsou často uváděny dva pojmy – offshore a onshore oblasti. Jedná se o dvě skupiny daňových rájů, mezi nimiž je zásadní rozdíl. Offshore oblasti jsou převážně malé státy či závislá území, která příjmy a majetek nezdaňují. Finance na chod státu získávají jinými způsoby, zejména z turismu a přilákaného zahraničního kapitálu (Dvořáček a Tyll, 2010). Bez existence daňového zvýhodnění by ovšem nemělo vůbec smysl, aby zahraniční kapitál proudil právě do těchto oblastí. Důsledkem toho je, že na malém území dochází k rychlému rozvoji finančních a právních služeb, které jsou poskytovány zahraničním klientům (Wotava, 1997). Jak napovídá anglický název, samotné označení „offshore“ vzniklo podle společností, které byly zakládány „někde na ostrovech“ nedaleko pobřeží. Právě ostrovní oblasti, nejčastěji v Karibiku, nabízely již před mnoha lety zahraničním investorům mnoho daňových výhod s cílem přilákat zahraniční kapitál (Kalabis, 2012). Tzv. offshore company<sup>12</sup> mohou obchodovat se všemi zeměmi světa s výjimkou státu, v němž byly založeny (Dvořáček a Tyll, 2010).

#### **Společnost Akont charakterizuje offshore společnost takto:**

- je založena podle místních zákonů,
- na území daného státu nesmí vyvíjet svoji podnikatelskou činnost,
- výnosy společnosti nejsou v této zemi zdaněny,
- v dané zemi platí pouze roční poplatky,
- zpravidla nepodléhají auditu, nevedou účetnictví, nepodávají daňové přiznání.

(Akont.cz)

Naopak onshore oblastmi jsou velké státy s vysokým zdaněním, které vyčlení pouze určité oblasti či druhy ekonomických aktivit, ve kterých je poplatníkovi umožněno získat daňové prázdny, úlevy či výjimky (Klein, 1998). Cílem veškerých forem těchto pobídek je učinit destinace méně nákladově náročné a tím atraktivnější pro zahraniční

---

<sup>12</sup> Označení pochází z anglického práva a původně označovalo loď, která byla zakotvena mimo teritoriální vody státu, ale dostatečně blízko pobřeží, aby mohla obchodovat.

firmy. Vládní úlevy umožňují na určitý počet let výjimku z některých daní, snížené daňové sazby, slevy na daních nebo úlevy z některých daní či poplatků (Kolář, 2005).

### **Společnost Akont charakterizuje onshore společnost takto:**

- je založena podle místních zákonů,
- může volně obchodovat,
- je povinna platit daně v místě své rezidence,
- zpravidla podléhá auditu, musí vést účetnictví, podávat daňové přiznání.

(Akont.cz)

Mezi daňové ráje patří dále také i zvláštní hospodářské oblasti: zóny volného obchodu, tranzitní zóny, svobodné přístavy, svobodné celní zóny či vývozní a dovozní zóny (Dvořáček a Tyll, 2010).

## **2.7 Kritéria výběru**

Výběr daňového ráje tvoří nedílnou součást mezinárodního daňového plánování. Mezi daňovými ráji však existují značné rozdíly, proto výběr konkrétní jurisdikce vychází především z předmětu činnosti poplatníka a z jeho potřeb. Poplatník v tomto kroku nezohledňuje pouze výši daňových sazeb, jak by se mohlo na první pohled zdát, ale vybírá z lokalit, které si udržují dobrou pověst v obchodním světě a tím poskytují poplatníkovi prestižní firemní adresu (Klein, 1998).

Dá se říci, že neexistuje jednoznačná odpověď na otázku, která jurisdikce je nejlepší a nejvýhodnější pro založení společnosti. Podnikatel při úvahách o tom, kam umístí sídlo nové společnosti, musí brát v úvahu, k čemu společnost vlastně chce využít, svoji obchodní situaci a povahu podnikání (Klein, 1998).

Výběr vhodné lokality je posuzován na základě těchto uvedených hledisek.

### **2.7.1 Legálnost, funkčnost, bezpečnost**

Daňové ráje musí splňovat základní požadavky poplatníka na legálnost všech operací, bezpečnost majetku a funkčnost.

Legálnost je zaručena dokonalou znalostí potřebných zákonů. Předpokladem je moderní, důvěryhodná, flexibilní a ověřená legislativa (Klein, 1998). Možnost volby právní formy podnikání, způsob ručení a řízení společností ovlivňuje používané

obchodní právo, které může být americké, evropské, britské či hybridní. Důležitým parametrem pro firmy, které minimalizují srážkové daně spojené s převodem dividend do zahraničí je existence dohod o zamezení dvojího zdanění (Dvořáček a Tyll, 2010).

Funkčnost zajišťuje, že je poplatník schopen provádět navržené operace, sledovat je, kontrolovat, a to vše bez zbytečných nákladů (Klein, 1998). Při výběru vhodné lokality je také posuzována úroveň infrastruktury, a to jak dopravní, tak komunikační. Měřítkem dostupnosti dané lokality může být například počet leteckých spojení z Evropy týdně. Ke spravování téměř všech procesů jsou vyžadovány kvalitní telekomunikační technologie (Dvořáček a Tyll, 2010).

Co se týče bezpečnosti, posuzována je především politická stabilita, vztah vlády a politických subjektů k daňovým úlevám a výjimkám, případná existence devizových omezení, místní poplatky, anonymní vlastnictví společnosti, úřední jazyk a podobně (Klein, 1998).

Existují však i další důležité faktory, které podnikatele při volbě ovlivňují. V úvahu je nutno brát zejména kvalitu poskytovaných bankovních služeb, přímé náklady na založení – poplatky za vypracování dokumentů, poplatek státu za vynětí ze zdanění či poplatek za získání registrační adresy v dané zemi (Akont.cz). Důležitým faktorem je také důvěryhodnost, to znamená, zda se daná země nenachází na seznamu zemí, které jsou OECD považovány za daňové ráje (Dvořáček a Tyll, 2010).

Působit zde mohou také tzv. sekundární náklady, které jsou vyvolané tím, že v některých zemích je povinnost vést účetnictví, povinný audit účetní závěrky a nutnost zaměstnání domácích jednatelů, případně pracovníků (Akont.cz).

Mezi těmito zeměmi neexistuje jurisdikce, která by byla univerzálně využitelná pro jakékoliv podnikání. Je důležité si uvědomit, že každá země se specializuje pouze na určité skupiny podnikatelských činností, kterým jsou nabídnuty výhodnější podmínky, zatímco ostatní subjekty jsou zdaněny obvyklým způsobem (Dvořáček a Tyll, 2010).

## 2.8 Problematika daňových rájů

Problematikou daňových rájů se zabývají zejména dvě nadnárodní organizace – OECD a mezinárodní autorita zabývající se bojem proti praní špinavých peněz (FATF)<sup>13</sup>.

V roce 1998 byl poprvé vydán organizací OECD seznam zemí, které jsou považovány za daňové ráje. Zároveň byly tyto země vyzvány k tomu, aby nadále neumožňovaly poplatníkům po celém světě vyhýbat se zdanění ve své mateřské zemi. OECD publikuje tzv. listiny, které pravidelně aktualizuje. Tyto listiny se rozdělují do tří úrovní – černé, šedé a bílé (Kubátová, 2010).

Na černé listině jsou umístěny země, které nesou označení tzv. nejhorších provinilců. Z evropských zemí sem lze zařadit Monako, Andorru a Lichtenštejnsko. Naopak země šedé zóny jsou ochotny se v budoucnu podřídit mezinárodním standardům, avšak zatím nedošlo k podpisu příslušných dohod. Na bílé listině pak figurují státy, které plně respektují a dodržují standardy OECD ohledně transparentnosti a výměny informací v daňových záležitostech (Konečný, 2009).

OECD definuje daňový ráj jako stát, který splňuje tyto čtyři základní podmínky:

- fakticky vybírá nulové daně,
- výběr je neprůhledný,
- spolupráce při výměně daňových informací s jinými státy je nízká,
- poplatník nemusí na území dané země podnikat ani zde být po většinu roku přítomen.

(taxjustice.net)

Organizace FATF byla založena v roce 1989 v Paříži na summitu G7 jako mezinárodní agentura se zaměřením na boj proti legalizaci výnosů z trestné činnosti (Akont.cz). V roce 2014 měla organizace 36 členů (fatf-gafi.org).

V rámci své činnosti vydává FATF mezinárodní standardy, vyvíjí a podporuje politiku proti praní špinavých peněz. Od roku 2000 vydává stejně jako OECD tzv. černou listinu zemí, které tyto nekalé aktivity umožňují. Ještě v roce 2000 zde figurovalo 15 států,

---

<sup>13</sup> Financial Action Task Force.

mezi nimiž bylo například i evropské Lichtenštejsko. Od roku 2006 je však tento seznam prázdný a uváděny jsou pouze tzv. problémové země, které však spolupracují (Akont.cz).

### 3. Představení podnikatelského subjektu

Společnost SiteOne s.r.o. byla zvolena zejména z důvodu velké ochoty spolupráce ze strany vedení při psaní této bakalářské práce. Významným kritériem pro výběr byla dále roční výše obratu jmenovaného podnikatelského subjektu a s tím související roční výše daňové povinnosti v ČR, která by se za využití některého z daňových rájů dala legální cestou výrazně snížit. O této možnosti společnost do budoucna uvažuje.

#### 3.1 Společnost SiteOne s.r.o.

*„Náš vztah se zákazníkem nekončí v pět odpoledne.“*

Společnost SiteOne je považována za jednu z nejlepších webdeveloperských společností na českém trhu. Založena byla v roce 2005 jako společnost s ručením omezeným (s.r.o.) panem Janem Bezděkem, který je dosud také jediným společníkem a jednatelem. Základní kapitál byl tvořen peněžitým vkladem ve výši 200.000 Kč. Sídlo společnosti se nachází v Praze. Od roku 2005 využívala společnost velmi jednoduchou liniovou organizační strukturu, což se s postupem času ukázalo jako neefektivní. Proto byla tato organizační struktura v roce 2012 nahrazena funkcionální organizační strukturou. Od roku 2014 firma zavádí tzv. leadership, konkrétně strategii Franklin Covey<sup>14</sup>. Touto cestou by se společnost chtěla ubírat také v budoucnu.

Agentura je tvořena 4 základními pilíři, které na sebe vzájemně navazují a umožňují tak poskytovat zákazníkům široké spektrum služeb.

**Obr. č. 3: Základní pilíře společnosti**



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

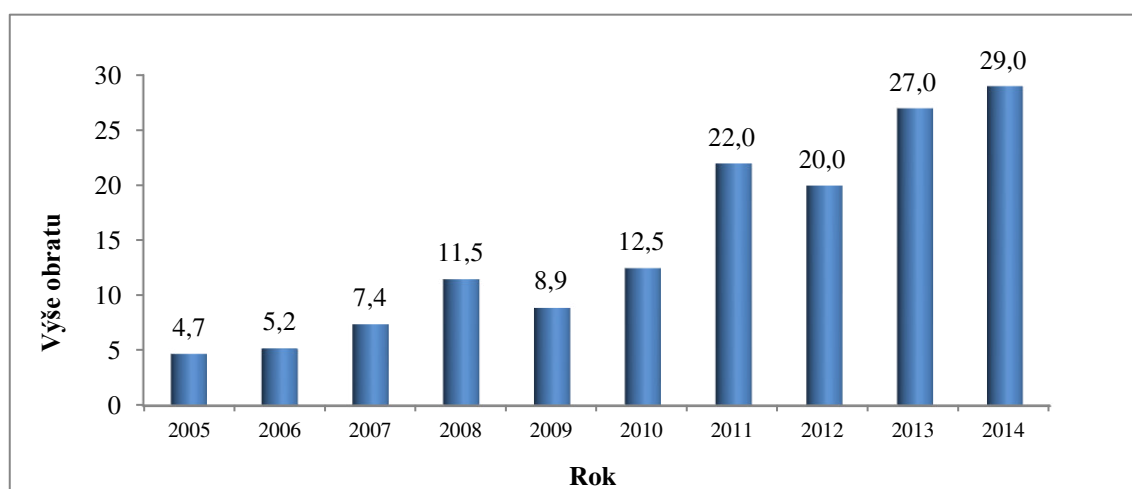
V roce 2014 se na ročním obratu společnosti podílely ze 46 % weby a ze 17 % podnikové systémy. Oba tyto pilíře jsou považovány z pohledu Bostonské matice

<sup>14</sup> Strategie Franklin Covey se soustředí na skutečně nejdůležitější podnikové cíle, jejich naplňování a překonání překážek při realizaci těchto cílů.

za dojné krávy. Mobilní aplikace se na ročním obrátu společnosti podílely ze 17 % a jsou považovány za otazníky. Velký potenciál do budoucna vidí společnost zejména v marketingu, který by se mohl stát dojnou krávou. V roce 2014 se na ročním obrátu společnosti podílel zatím nejméně, a to ze 13 %.

Ze 7 % se na obrátu podílel produkt mYx, který poskytuje zákazníkovi informace o návštěvnicích jeho webových stránek, konkrétně dokáže sledovat každý klik myši na dané stránce a na základě toho vygenerovat tzv. heatmapu<sup>15</sup>. I přesto, že projekt zůstává dojnou krávou, dále už se do něj neinvestuje. V roce 2015 připravuje společnost nový produkt, tzv. Reachio, který by měl sloužit k usnadnění interní komunikace.

**Obr. č. 4: Roční obrat SiteOne s.r.o. v letech 2005 – 2014 (v mil. Kč)**



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

Zaměstnanci pracují ve 4 odděleních. Své uplatnění zde naleznou profese jako grafik, account manager, PHP programátor, iOS programátor, front-end či back-end developer a další.

**Obr. č. 5: Personální členění společnosti**



Zdroj: vlastní zpracování, 2015

<sup>15</sup> Heat mapa umožňuje zobrazit oblasti, ve kterých probíhá nejvíce a nejméně interakcí uživatelů v podobě kliknutí myši.



V oddělení obchodu pracuje celkem 6 account managerů. Jejich úkolem je především identifikovat nové obchodní příležitosti, získávání nových zakázek a zároveň schopnost prodat navrhované řešení. Account manageri vytváří nabídku řešení včetně cen, které pak prezentují zákazníkovi. Klíčovým faktorem úspěchu je důkladná znalost potřeb zákazníka, precizní komunikace a udržování vzájemně vřelých vztahů.

Tvář nové zakázce vdechne oddělení grafiky, kde pracují 3 lidé. Ti se starají o výtvarné a grafické zpracování. Nejprve skicují prvotní návrhy, které následně dle požadavků zadavatele upravují až do finálního produktu.

V oddělení front-end pracuje 5 lidí. Ti se starají o tu část webu, která je viditelná běžnému návštěvníkovi. Pokud by se tak jednalo například o e-shop, za frontend je považován nákupní košík, objednávkový formulář a katalog zboží.

Opakem frontendu je back-end, ve kterém pracuje 8 lidí. Ti určují obsah, který pak frontend zobrazuje. V případě e-shopu by se tedy jednalo o vkládání zboží, úpravu jeho vlastností či cen.

Za největší úspěch považuje společnost spolupráci s těmito zákazníky:

1. J&T BANKA CZ,
2. Blue Style,
3. Home Credit,
4. Dermacol,
5. Air Bank.

Mezi další významné klienty patří například ATLANTIK finanční trhy, AVG, Bacardi, Benzina, Broker Consulting, Burza cenných papírů Praha, Česká televize, Hellman's, iGlanz, Renault, Super.cz, Unilever, Vodafone či Zentiva.

Svoji konkurenční výhodu společnost spatřuje zejména ve zkušenosti o péči zákazníka. Prostřednictvím mixu nabízených služeb se snaží plně pokrýt jeho základní potřeby. Velký důraz je přitom kladen na časovou flexibilitu zaměstnanců, což dokazuje i firemní motto „*náš vztah se zákazníkem nekončí v pět odpoledne*“. Tým odborníků se snaží, aby zákazník neutrácel za nesmyslné věci. Pokud se tedy zdá, že daný požadavek by byl skutečně zbytečný, snaží se mu naopak nabídnout užitečnější alternativu, aby došlo k tzv. oboustrannému win – win.

## 4. Analýza zvolených daňových rájů

Společnost SiteOne s.r.o. do budoucna uvažuje o optimalizaci své daňové povinnosti za využití některého z daňových rájů. Pokud by zde měly být uváděny konkrétní výpočty, muselo by být bráno v potaz, zda společnost pouze uvažuje o otevření pobočky v některé z navržených lokalit a bude tak považována za daňového nerezidenta nebo zde chce mít umístěno své sídlo a být tak v dané lokalitě daňovým rezidentem. V případě, že by byla společnost v dané oblasti rezidentní, optimalizovala by svoji daňovou povinnost prostřednictvím některého z daňově zvýhodněných subjektů uvedených v kapitole 1.3.

Za předpokladu, že by společnost SiteOne s.r.o. měla v některé ze zemí jen pobočku, zdaňovala by pouze příjmy plynoucí z aktivit na území daného státu. Pokud by však společnost umístila své sídlo do některého z těchto států, byla by daňovým rezidentem a zdaňovala by zde své celosvětové příjmy.

S přesunem společnosti do daňového ráje by vznikly náklady typu zřizovací výdaje, daňové odpisy, licenční poplatky atd. Společnost musí tedy zvážit, zda se náklady na přesun a provoz v daňovém ráji navrátí působením daňových úspor.

Při výběru konkrétních lokalit bylo posuzováno několik hledisek. Jednak zda se daný stát nenachází na černé listině zemí, která je pravidelně aktualizována jak OECD, tak FATF, neboť by tím poplatníkovi neposkytovala dostatečně prestižní firemní adresu. Dále, zda je daný konkrétní stát oficiálním členem EU, jeho vzdálenost od ČR, politická a ekonomická stabilita v dané oblasti, jaké v zemi panuje podnikatelské klima a samozřejmě, typ daňového systému a s tím spojená výše sazby daně z příjmu právnických osob (DPPO).

Pro analýzu byly poté zvoleny tři státy, o nichž společnost SiteOne s.r.o. reálně uvažuje, a to Nizozemsko, Kypr a Irsko.

## **4.1 Nizozemsko**

Nizozemsko bezesporu nelze řadit mezi klasické daňové ráje, neboť patří ke státům s poměrně značným daňovým zatížením. Firmy zde musí dodržovat obvyklé povinnosti, jako je vedení účetnictví či audit hospodářského výsledku (Petrovič a kol., 1998). Dá se říci, že společnosti se zde usazují zejména proto, aby přes zemi provedly své finanční toky a snížily tak své celkové daňové zatížení. Daňové zvýhodnění se týká především dividend, úroků, licenčních poplatků a kapitálových zisků (Příbylová, 2013).

U českých podnikatelů se tato země těší velké přízni, což dokazují i výsledky průzkumu České kapitálové informační agentury (ČEKIA), která pravidelně monitoruje zájem podnikatelů o daňovou optimalizaci a anonymní vlastnictví. Podle ČEKIE Nizozemsko v roce 2014 dokonce obsadilo v oblíbenosti u českých podnikatelů nejvyšší příčku (Brzobohatá, 2014).

### **4.1.1 Ekonomická situace země**

Nizozemská ekonomika patří dlouhodobě k nejrozvinutějším ekonomikám na světě. Dle statistik Světové banky je považováno za 18. největší světovou ekonomiku a za 6. v rámci EU. Silně se orientuje na mezinárodní obchod, investice a zároveň patří mezi země s poměrně silným sektorem služeb, širokou výzkumně – vývojovou základnou a technologicky vyspělou průmyslovou a zemědělskou výrobou. Hlavními obchodními partnery jsou převážně sousedící Německo a Belgie, dále Francie a Velká Británie (mzv.cz).

V roce 2013 se ekonomika dostala z recese a do budoucna lze předpokládat pozitivní vývoj. Pro rok 2015 je předpokládán růst HDP o 1,25 %, pokles nezaměstnanosti na 6,75 % a pokles roční míry inflace na 1,25 %. Daňová kvóta pro rok 2013 činila 38,4 % (cbs.nl).

Velký důraz je v zemi kladen na zahraniční politiku a mezinárodní vztahy, které jsou upevňovány aktivním členstvím v řadě mezinárodních organizací. Patří mezi zakládající členy Severoatlantické aliance (NATO), Evropského společenství (ES) a od ledna 2002 je také členem Evropské měnové unie (EMU) (Businessinfo.cz). Právě i díky tomu má Nizozemsko uzavřeno s více než 90 státy světa bilaterální smlouvy o zamezení

dvojitého zdanění. Smlouva mezi Nizozemskem a ČR byla uzavřena v roce 1974 a legislativně ji upravuje Zákon č. 138/1974 Sb. (mfcf.cz).

#### **4.1.2 Podnikatelské podmínky**

Nizozemsko představuje velmi atraktivní lokalitu jak pro velké nadnárodní korporace, tak i pro drobné podnikatele. Země je otevřena přílivu zahraničních investic a na oplátku nabízí strategickou geografickou polohu, poměrně vysokou ekonomickou svobodu, liberální podmínky pro podnikání, nízkou korupci, fungující veřejnou správu a perfektní úroveň infrastruktury a finančního sektoru (Euroekonom.cz).

Nizozemci jsou všeobecně považováni za výborné obchodníky, kteří drží slovo a respektují ústní dohody. Země se těší velké mezinárodní důvěře a tato prestiž, kterou poskytuje, bývá také často jedním z důvodů, proč si ji mnoho firem vybralo za své sídlo. I přesto, že vstup na nizozemský trh není považován za obtížný, při jeho opouštění se mohou vyskytnout problémy – existuje zde poměrně silná ochrana zaměstnanců, zejména při rozvazování pracovního poměru (mpo.cz).

Dle Světové banky je před založením společnosti v Nizozemsku třeba absolvovat celkem 4 formální procedury (v ČR je jich 9) a celý tento proces trvá 4 dny (v ČR 19 dní). Náklady spojené se založením firmy dosahují přibližně 5 % národního důchodu na obyvatele (v ČR 8 %). Na světovém žebříčku snadného podnikání<sup>16</sup> se Nizozemsko nachází na 27. místě (ČR zaujímá 44. místo) (doingbusiness.org).

#### **4.1.3 Typ daňového systému**

Nizozemský systém korporátního zdanění je řazen mezi systémy klasické, což znamená, že korporátní zisky jsou plně zdaňovány, a to jak na úrovni společnosti, tak na úrovni společníků (Skalická, 2010). Přestože se jedná o daňový systém s poměrně vysokým daňovým zatížením, některé aspekty tohoto systému jsou velmi atraktivní a dělají tak zemi ideálním místem pro založení podnikání. Jako příklad lze uvést přijaté dividendy od dceřiných společností či kapitálové zisky z prodeje účastí na dceřiných společnostech, které jsou osvobozeny od nizozemské daně z příjmu (Příbylová, 2013).

---

<sup>16</sup> The ease of doing business (Index snadnosti podnikání), který každoročně sestavuje Světová banka.

V rámci investičních pobídek je v zemi dále uplatňována možnost investičních odpočtů. Odpočet je garantován pro přesně vymezený druh investic do konkrétního majetku a je kalkulován jako procento z investice. Odpočty se týkají převážně investic, které přinášejí výrazné energetické a environmentální úspory či investic vynaložených na výzkum a vývoj (Široký, 2013).

Atraktivitu země také upevňuje rozsáhlá síť smluv o zamezení dvojího zdanění, které výrazně snižují srážkovou daň na výplatu dividend, úroků a licenčních poplatků mezi smluvními státy. Tyto smlouvy jsou uzavřeny i s některými jurisdikcemi, které lze řadit mezi klasické daňové ráje, což je výhodné pro zahraniční společnosti, které tímto způsobem využijí Nizozemsko jako mezičlánek a zprostředkovaně tak dosáhnou na výhody těchto smluv (Příbylová, 2013).

#### **4.1.4 Daň ze zisku korporací**

DPPO je primárně upravena v Zákoně o daních z příjmů z roku 1969. K tomuto zákonu dále existují specifické implementační pokyny a nařízení, které jej doplňují a dále upravují (Skalická, 2010). Zákon také definuje subjekty, které dani ze zisku korporací podléhají. Mezi tyto subjekty patří zejména veřejná společnost<sup>17</sup>, soukromá společnost<sup>18</sup> a otevřená komanditní společnost<sup>19</sup> (Široký, 2013).

V zemi je zavedeno progresivní zdanění. V roce 2015 činí základní sazba DPPO 25 % pro zdanitelné příjmy, které přesahují výši 200.000 €. Pokud tento limit není překročen, podléhá zdanitelný příjem snížené 20% sazbě daně (tradingeconomics.com). Na dividendy je standardně uvalena 15% srážková daň. Umožněno je také skupinové zdanění, a to u firem propojených alespoň z 95 %. Pokud je tato podmínka splněna, lze stanovit konsolidovaný základ daně (ey.com).

Společnosti rezidentní na tomto území zdaňují své celosvětové příjmy, přičemž tyto příjmy jsou definovány jako součet veškerých výnosů a příjmů jakékoliv povahy. Nerezidentní společnosti zdaňují pouze příjmy plynoucí z podnikatelských aktivit na území Nizozemska. Za rezidenty jsou pro účel DPPO považovány společnosti, které

---

<sup>17</sup> Naamlooze vennootschap

<sup>18</sup> Besloten vennootschap

<sup>19</sup> V otevřené komanditní společnosti mohou komandisté nakládat se svými podíly bez povolení ostatních komandistů či komplementářů.

jsou založeny v Nizozemí. Za nerezidenty se pak považují společnosti, které v Nizozemí založeny nebyly, avšak dosahují zisků ze zdrojů na jeho území (ey.com).

Základ daně je vyjádřen jako rozdíl daňově uznatelných příjmů (výnosů) a daňově uznatelných výdajů (nákladů) (Příbylová, 2013). Daň je kalkulována ze základu daně, který je tvořen zdanitelnými zisky po odečtení ztrát z předchozích let.

Zdanitelný zisk je tvořen:

- ročním ziskem z podnikání,
- investičními příjmy,
- finančními příjmy
- příjmy z prodeje nemovitostí.

(Skalická, 2010)

Daňové ztráty lze uplatnit jeden rok zpětně a dopředu mohou být přeneseny do dalších 9 let (ey.com). Společnost je povinna odepisovat svůj obchodní majetek, a to bez ohledu na to, zda dosahuje zisku či nikoliv. Majetek, který má nízkou cenu pořízení, lze zcela odepsat již v roce pořízení. Rovnoměrný i zrychlený způsob odepisování musí být zcela v souladu s tzv. spolehlivou obchodní praxí – případná změna v systému odepisování je povolena pouze tehdy, existuje-li pro ni dobrý hospodářský důvod (Široký, 2013).

Za daňově uznatelné náklady, které lze odečíst od základu daně, jsou považovány takové náklady, které poplatník přímo vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, tedy takové, které s podnikáním přímo souvisí. Při posouzení daňové uznatelnosti musí společnost prokázat obchodní důvody, které ji ke vzniku konkrétního nákladu vedly (Skalická, 2010).

Mezi nejčastěji daňově uznatelné náklady patří:

- náklady, které přímo souvisí se založením společnosti,
- náklady, které se vztahují ke zvýšení či snížení ZK společnosti,
- nákladové úroky, licenční poplatky,
- odměny vyplacené členům představenstva a dozorčí rady,
- mzdy zaměstnanců a příspěvky na sociální pojištění zaměstnanců,

- náklady na vědu a výzkum,
- dary související s podnikáním,
- zaplacené daně,
- daňové ztráty.

(Skalická, 2010)

Mezi nejčastěji daňově neuznatelné náklady patří:

- uložené pokuty a penále,
- náklady na reprezentaci,
- dividendy.

(Skalická, 2010)

Zdaňovacím obdobím pro rezidentské společnosti je obecně hospodářský rok, který je obvykle shodný s rokem kalendářním. Pro nerezidentské společnosti je zdaňovacím obdobím kalendářní rok vždy. Daňové přiznání je podáváno ve lhůtě stanovené správcem daně. Lhůta pro konečné vyměření daňové povinnosti činí 3 roky od konce zdaňovacího období (Skalická, 2010).

Z pohledu mezinárodního daňového plánování činí Nizozemsko atraktivní tzv. participation exemption, neboli osvobození z důvodu kapitálové účasti. Tento systém představuje jednu z možností, jak za určitých podmínek zabránit dvojímu zdanění přijatých dividendových plateb od dceřiných společností či kapitálových zisků z prodeje podílů na dceřiných společnostech. Základní podmínkou pro uplatnění tohoto vynětí je požadavek na držení alespoň 5 % podílu na kapitálu dceřiné společnosti (ey.com).

Dále musí společnost splnit alespoň jeden z těchto tří testů:

- test vlastnictví,
- test motivace,
- test zdanění.

(ey.com)

U testu vlastnictví musí společník prokázat, že drží určitou výši obchodního podílu. Cílem testu motivace je prokázat držení investice jako aktivní účasti, nikoliv jako portfoliové investice, prostřednictvím které by společnost pouze snižovala svoji daňovou povinnost. Na základě daňového testu společnost prokazuje, že je v zemi své rezidence poplatníkem DPPO alespoň 10 % (ey.com).

Testy byly uvedeny v platnost v roce 2010. Jako první bývá většinou prokazován test motivu. Pokud společnost nesplňuje podmínky testu, přicházejí na řadu zbývající dva (Skalická, 2010).



## 4.2 Kypr

Nízká sazba daně z příjmu je považována za jeden z důvodů, proč stoupá obliba Kypru pro zahraniční investory. Daňové zatížení společností je považováno za jedno z nejnižších v rámci celé EU. Země je lákavá zejména díky rozsáhlé síti smluv o zamezení dvojitého zdanění, která v kombinaci s liberální legislativou a rozsáhlými fiskálními úlevami nabízí zajímavé možnosti v oblasti mezinárodního daňového plánování (Petrovič a kol., 1998).

Kypr zůstává populární pro zakládání společností i přes rozsáhlou bankovní krizi, která dosáhla vrcholu v roce 2013 a atraktivitu tohoto ostrova jako bankovního centra částečně poškodila (lidovky.cz).

Jako nejvýhodnější se jeví tento daňový režim pro holdingové společnosti a daňové struktury v rámci EU. Dá se říci, že ze všech států EU má právě Kypr nejbohatší zkušenosti s offshorovým podnikáním (actam.cz).

### 4.2.1 Ekonomika

Kypr je všeobecně považován za hospodářsky vyspělý stát s otevřenou ekonomikou. Od roku 2011 prochází země hlubokou krizí, která poznamenala hospodářský, finanční, fiskální i sociální systém země. V roce 2013 krize vyvrcholila bezprecedentní krizí bankovního sektoru. Před vypuknutím krize se ovšem HDP na jednoho obyvatele na Kypru pohybovalo velmi blízko průměru zemí tehdejší EU – 27<sup>20</sup> (Berka, 2015).

Zejména kvůli nízkému počtu obyvatel představuje kyperská ekonomika relativně omezený trh, jehož potenciál je ovšem znásobován každoročně více jak 2 miliony turistů, kteří ostrov navštíví. Rozhodující podíl (80 %) na tvorbě HDP představuje terciární sektor, především turistika a profesionální korporátní a finanční služby. Sekundární sektor se na tvorbě HDP podílí z 18 % a primární sektor pouze asi z 2 %. Vzhledem k závislosti na turistickém ruchu je kyperské hospodářství do značné míry ovlivňováno vnějšími politickými a ekonomickými vlivy. Daňová kvóta pro rok 2013 činila 28,9 % (businessinfo.cz).

---

<sup>20</sup> EU – 27 symbolizuje 27 členských států EU.

Významným impulsem pro hospodářský rozvoj byl rok 2004, kdy se země stala členem EU. Od ledna roku 2008 je také členem eurozóny. Před vstupem do EU musela být ovšem na Kypru provedena novelizace daňového systému tak, aby vyhovoval všem požadavkům EU a OECD a aby Kypr nebyl nadále považován za daňový ráj, ale za standardní evropskou ekonomiku. Mezi nejvýznamnější změny patří zejména harmonizace s právním řádem EU a implementace směrnic a nařízení do vlastních zákonů (Klein a Žídek, 2002).

Přestože Kypr ztratil status tradičního daňového ráje, je považován za zemi tzv. daňových pobídek a členství v EU posiluje jeho dobrou image jako bezúhonné země vhodné pro provozování mezinárodní obchodní činnosti (Jurnečková, 2012).

#### **4.2.2 Podnikatelské podmínky**

Kyperská republika se dlouhodobě vyznačuje přátelským podnikatelským prostředím nejen z důvodu nízké daňové zátěže. Od roku 2004, kdy se Kypr stal členem EU, existuje v zemi liberální prostředí pro zahraniční investice, a to nejen pro investory z členských zemí. Zahraničním investorům je umožněno investovat a zakládat společnosti za stejných podmínek jako investorům domácím. Společnosti mohou být založeny přímo bez jakéhokoliv omezení a administrativní procedury byly navíc zjednodušeny. Zahraničním investorům je umožněno vlastnit majetkový podíl do výše 100 % bez stanovení minimální výše investovaného kapitálu (businessinfo.cz).

Země investorům dále nabízí kvalitní obchodní služby, relativně moderní infrastrukturu, vzdělanou pracovní sílu, nízký stupeň kriminality a liberální právní systém. Výhodou je také strategická geografická poloha mezi třemi kontinenty (mzv.cz).

Dle Světové banky je před založením společnosti na Kypru třeba absolvovat celkem 6 procedur (v ČR jich je 9) a celý tento proces trvá 8 dnů (v ČR 19 dní). Náklady spojené se založením firmy dosahují přibližně 12,6 % národního důchodu na obyvatele (v ČR 8 %). Na světovém žebříčku snadného podnikání se Kypr nachází na 64. místě (ČR zaujímá 44. místo) (doingbusiness.org).

### 4.2.3 Typ daňového systému

System korporátního zdanění na Kypru je považován za systém klasický. Zisk firem je nejprve zdaněn daní z příjmů na úrovni společnosti a následně po jeho rozdělení mezi fyzické osoby – rezidenty prostřednictvím tzv. speciálního příspěvku na obranu (Skalická, 2010).

Tento speciální příspěvek byl poprvé představen v roce 1984 a je řazen mezi důchodové daně. Vztahuje se výhradně na daňové rezidenty – korporace i fyzické osoby. Jeho výše se liší podle druhu příjmů, standardní sazba však činí 3 % (Široký, 2010).

### 4.2.4 Daň ze zisku korporací

Legislativně je zdaňování společností upraveno v Zákoně o daních z příjmů z roku 2002 a dále v Zákoně o vyměření a vybrání daní z roku 1978, obojí ve znění pozdějších novel. Subjekty podléhající dani jsou společnosti založené na základě zákona o společnostech, tedy soukromé společnosti s omezenou odpovědností podílem či ručením<sup>21</sup> a veřejné společnosti s omezenou odpovědností podílem či ručením<sup>22</sup> (Skalická, 2010).

Zdaňování společností probíhá ve dvou úrovních. V prvním kroku je zdaněn zisk společnosti DPPO. Sazba daně je lineární – 12,5 % (tradingeconomics.com). V případě, že se jedná o společnost rezidentní na Kypru, je zisk podruhé zdaněn při rozdělování, a to ve formě dividend. Dividendy ovšem nepodléhají klasické srážkové dani, ale tzv. příspěvku na obranu, který v tomto případě činí 17 %. V zemi je také možno uplatnit skupinové zdanění firem u subjektů kapitálově propojených, a to nejméně ze 75 %. Skupinové zdanění lze uplatnit pouze na zápočet ztrát s podmínkou dodržení transferových cen<sup>23</sup> (Široký, 2013).

Za poplatníky DPPO jsou považovány jednak společnosti, které jsou založeny v souladu s kyperským obchodním právem a dále společnosti založené nebo registrované v cizině, které ovšem na území Kyperské republiky podnikají (Nerudová, 2005). Společnosti, které jsou na Kypru daňovými rezidenty, zdaňují své celosvětové příjmy. Pokud ovšem

---

<sup>21</sup> Idiotikieteria

<sup>22</sup> Dimosiaeteria

<sup>23</sup> Transferová cena je uplatněná u transakcí, které se uskutečňují mezi dvěma daňovými subjekty ekonomicky nebo personálně propojenými, tj. mezi sdruženými podniky.

společnost není považována za daňového rezidenta, podléhají dani pouze příjmy plynoucí ze zdrojů na kyperském území (deloitte.com). Za rezidentní jsou považovány ty společnosti, které mají řízení a kontrolu na Kypru (pwc.com.cy).

Do zdanitelného příjmu rezidentní společnosti jsou zahrnuty:

- obchodní zisky,
- úroky plynoucí z běžných obchodních aktivit,
- příjmy plynoucí z pronájmu,
- příjem z licenčních poplatků,
- odměny a jiné zisky plynoucí za užívání majetku ve vlastnictví společnosti,
- renty,
- čisté odměny z goodwillu.

(Široký, 2013)

Do zdanitelného příjmu nerezidentní společnosti jsou zahrnuty:

- zisky plynoucí stálé provozovně umístěné na Kypru,
- příjmy plynoucí z pronájmu majetku na území Kypru.

(Skalická, 2010)

Součet výše uvedených položek pak tvoří výši zdanitelného příjmu, který může poté být snížen o daňově uznatelné náklady.

Mezi nejčastější daňově uznatelné náklady patří:

- mzdy zaměstnanců a příspěvky na sociální pojištění,
- úroky a licenční poplatky,
- náklady na výzkum a vývoj,
- výdaje na opravy provozoven, strojů či dopravních prostředků,
- daňové odpisy,
- dary vybraným entitám.

(Skalická, 2010)

Mezi nejčastější daňově neuznatelné náklady patří:

- dividendy,
- příspěvek na obranu,
- náklady na reprezentaci,
- účetní odpisy,
- pokuty a penále.

(Skalická, 2010)

Ztráty lze přenést do dalších 5 let dopředu, ovšem nelze je uplatňovat zpětně. Za zdanitelné období je obecně považován kalendářní rok (Široký, 2013).

## 4.3 Irsko

Daňové zatížení v Irsku je považováno za jedno z nejnižší z členských zemí EU. Od roku 2015 ovšem firmy již nemohou využívat tzv. irského dublu, který umožňoval společnostem založit si pobočku na území Irska a zároveň zisky plynoucí z této pobočky danit ve státě, ve kterém sídlí její vedení. Této možnosti v minulosti využívaly zejména velké firmy, které si pak pro svoji daňovou rezidenci volily převážně lokality s nulovou sazbou daně. Veškeré nově registrované firmy v Irsku tedy musí v této zemi platit také daně. Existujícím společnostem bylo poskytnuto na transformaci tzv. přechodné období, ovšem pouze do roku 2020 (Housková, 2014).

I přesto však Irsko zůstává se svojí maximální DPPO 12,5 % velkým lákadlem pro zahraniční investory (Gola, 2004).

### 4.3.1 Ekonomická situace země

Irská republika, často označována jako „keltský tygr“ se všeobecně vyznačuje dlouhodobou snahou o zajištění trvalého hospodářského růstu zejména prostřednictvím nabídky celé řady stimulů pro zahraniční investory (Petrovič a kol., 1998). V minulosti dokázala využít právě prostřednictvím investičních pobídek silného hospodářského rozvoje Spojených států amerických (USA) v oblasti informačních technologií a stala se tak technologickým centrem Evropy. Za své sídlo si ji vybraly společnosti jako Apple, Google, Dell či Microsoft (byznys.ihned.cz).

V předchozích letech ekonomika zejména kvůli světové krizi stagnovala. V roce 2014 byl ovšem zaznamenán růst ekonomiky o 4,8 %, což je nejvyšší číslo v rámci celé EU. Pro rok 2015 je předpokládán i nadále růst ekonomiky, a to přibližně o 4,7 %, pokles nezaměstnanosti na 9,6 % a mírný růst inflace na 0,9 %. Daňová kvóta pro rok 2013 činila 28,9 % (amsp.cz).

Hlavními exportními partnery jsou převážně USA, Spojené království a Belgie. USA a Spojené království se významně podílí taktéž na importu. Mezi významné exportní komodity patří stroje a zařízení, počítače, chemikálie a zdravotnické pomůcky. Do země se naopak dováží ropa a ropné produkty, přístroje na zpracování dat či stroje a zařízení (amsp.cz).

Irsko je členem mnoha mezinárodních organizací. Od roku 1955 je členem OSN, v roce 1973 upevnilo svoji neutralitu vstupem do ES a v roce 1999 se pak stalo také členem EMU. Je nutno podotknout, že právě kvůli irské neutralitě není země členem NATO (businessinfo.cz).

#### **4.3.2 Podnikatelské podmínky**

Irsko poskytuje velmi příznivé podmínky pro vstup zahraničního kapitálu. Současně země podnikatelům nabízí kvalifikovanou pracovní sílu a rozvinutý sektor služeb. Zahraniční investoři využívají zejména možnosti investičních pobídek, a to převážně v oblasti výroby léčiv a zdravotnických pomůcek, finančních služeb či informačních a komunikačních technologií, čehož by mohla využít i společnost SiteOne, jelikož se informační technologie specializuje.

Vláda podporuje zřizování společných podniků mezi zahraničními a místními podnikateli. V zemi existují i pobídky nedaňové, které jsou sponzorovány Agenturou pro rozvoj průmyslu (IDA). Zahrnují například kapitálové granty, záruky na úvěry, dotace na snížení nájemného, zaměstnanost, vzdělávání, výzkum a vývoj. Tyto pobídky jsou podmíněny především lokalitou a množstvím vytvořených pracovních míst (amsp.cz).

Dle Světové banky je před založením společnosti v Irsku třeba absolvovat celkem 4 formální procedury (v ČR je jich 9) a celý tento proces trvá 6 dní (v ČR 19 dní). Náklady spojené se založením firmy dosahují přibližně 0,3 % národního důchodu na obyvatele (v ČR 8 %). Na světovém žebříčku snadného podnikání se Irsko nachází na 13. místě (ČR zaujímá 44. místo) a podle tohoto indexu je nejlépe hodnoceným státem ze všech členských zemí EU (doingbusiness.org.).

#### **4.3.3 Typ daňového systému**

Daňový systém Irské republiky je všeobecně považován za velmi jednoduchý a průhledný (Gola, 2004). Pro daňové účely se Irskem rozumí jednak Irská republika, dále její přílehlající ostrovy a také teritoriální moře. Od 6. dubna 1999 je zde uplatňován

klasický systém zdanění, který nahradil imputační systém zdaňování<sup>24</sup> (Nerudová, 2005). Dle klasického systému zdanění jsou nejprve zdaněny zisky podniků DPPO a následně srážkovou daní příjmy z dividend společníků (akcionářů) (Skalická, 2009).

V zemi je uplatňován anglo – saský precedenční právní systém, a to zejména proto, že až do roku 1922 tvořilo Irsko součást Velké Británie (Skalická, 2009). Výběr veškerých daní a poplatků je v kompetenci Office of the Revenue Commissioners (revenue.ie).

Dle studie Světové banky „Paying Taxes“, která je každoročně ve spolupráci s PwC<sup>25</sup> sestavována a ve které je hodnoceno 189 zemí světa se daňová soustava Irska v roce 2015 umístila v první desítce hodnocených zemí, konkrétně na 6. místě (ČR zaujímá 119. místo) a je tak nejlépe hodnocenou zemí z členských zemí OECD (pwc.com).

K atraktivitě této země přispívá také množství uzavřených bilaterálních smluv o zamezení dvojitého zdanění, které má Irská republika uzavřeny s více než 80 státy světa (revenue.ie). Smlouva mezi Irskem a ČR byla uzavřena v roce 1996 a legislativně ji upravuje Zákon č. 163/1996 Sb. ve znění pozdějších novel.

#### **4.3.4 Daň ze zisku korporací**

V oblasti firemního práva je považován za nejdůležitější Daňový konsolidační zákon z roku 1997, který upravuje nejen problematiku korporátního zdanění, ale také zdanění kapitálových zisků a veškerých daní z příjmů. Podmínkou všech daňových zákonů je jejich vykládání dle tzv. Interpretačního zákona z roku 2005. V potaz je rovněž brána Evropská úmluva o lidských právech z roku 2003 (Skalická, 2009).

Zdanění podléhají společnosti založené na základě Zákona o společnostech. Jsou to zejména tzv. Public limited company (Plc.), které fungují na principu české veřejné akciové společnosti a dále tzv. Private limited company (Ltd.), které se naopak podobají

---

<sup>24</sup> Imputační systém představuje částečné propojení daně ze zisku a daně z příjmu na úrovni akcionáře. Podstata spočívá v tom, že akcionář má právo od své daně z příjmu odečíst do určité výše daň ze zisku placenou společností.

<sup>25</sup> PricewaterhouseCoopers je mezinárodní síť poradenských společností, které poskytují auditorské, poradenské a daňové služby.



české společnosti s ručením omezeným. Dalšími subjekty, které dani podléhají, jsou například asociace, bytová družstva, vzájemné pojistné společnosti, státní podniky, veřejně prospěšné společnosti a stálé provozovny irských nerezidentních společností (Široký, 2013).

V roce 2015 činí základní sazba DPPO 12,5 %. Výjimku ovšem tvoří určité specifické druhy obchodní činnosti, jako je například hornictví či ropný průmysl, kde činí sazba daně 25 %. Pojišťovací fondy jsou zdaňovány 20% sazbou daně. Standardní výše srážkové daně činí 20 %. (tradingeconomics.com). V zemi je možno uplatňovat skupinové zdanění společností, a to podle výše obchodního podílu kapitálově propojených firem. Výhodou skupinového zdanění je zejména možnost uplatnění daňové ztráty v rámci skupiny (Široký, 2013). Pokud se například jedná o identickou obchodní aktivitu, mohou být ztráty přeneseny bez jakéhokoliv omezení do dalších let, zpětně ovšem nejvýše o 3 roky (Skalická, 2009).

Subjekty považované za irské rezidenty zdaňují v Irsku své celosvětové příjmy. Za irské rezidenty jsou obecně považovány společnosti, které skutečně vykonávají svoji činnost na území Irské republiky a zároveň zde má také řízení a kontrolu. Společnost je považována za nerezidentní, pokud vykonává svoji podnikatelskou činnost na území Irska pouze prostřednictvím pobočky či zastoupení. V tomto případě společnost zdaňuje pouze příjmy plynoucí z aktivit na území tohoto státu (ey.com).

Zdanitelné příjmy tvořící základ daně jsou děleny do kategorií, tzv. schedules a podkategorií, tzv. cases:

- Schedule D Case I: příjem z podnikání,
- Schedule D Case II: příjem z výkonu profese,
- Schedule D Case III: úroky nepodléhající dani, příjmy ze zahraničí,
- Schedule D Case IV: zdanitelné úroky, licenční poplatky a příjmy, které nelze zařadit pod jiný Schedule
- Schedule D Case V: příjmy z pronájmu,
- Schedule E – nelze aplikovat na společnosti
- Schedule F: dividendy.

(taxworld.ie)

Celkový zisk ke zdanění může být snížen o daňově uznatelné náklady a další úlevy. Za daňově uznatelné náklady jsou považovány takové náklady, které byly vynaloženy výhradně pro účely podnikání (revenue.ie).

Mezi nejčastěji daňově uznatelné náklady patří:

- zřizovací výdaje (daňově uznatelné jsou pouze v prvním roce podnikání),
- náklady na vědecký výzkum,
- nákladové úroky, licenční poplatky,
- dary vybraným entitám (charitativním organizacím),
- mzdy zaměstnanců a příspěvky na sociální pojištění.

(revenue.ie)

Mezi nejčastější daňově neuznatelné náklady patří:

- náklady na reprezentaci,
- dary vybraným entitám,
- veškeré náklady, které nejsou výhradně použity na dosažení obchodního příjmu.

(revenue.ie)

Za určitých podmínek jsou od daně osvobozeny domácí dividendy, příjem z hospodářských lesů či příjem z patentů. Za zdaňovací období je obecně považováno období od 1. ledna do 31. prosince. Přiznání k dani z příjmu musí být podáno správci daně do 9 měsíců od konce účetního období, ke kterému se vztahuje. Vyměřit daň lze do 4 let od skončení zdaňovacího období (Široký, 2013).

## 5. Shrnutí zanalyzovaných údajů

Z výše uvedených údajů je zřejmé, že všechny analyzované státy lze řadit mezi ekonomicky vyspělé země, které podnikatelským subjektům nabízí více než vstřícné podnikatelské prostředí.

V roce 2013 činil výsledek hospodaření společnosti SiteOne před zdaněním 2.748.000 Kč. V Nizozemsku by tento příjem podléhal snížené 20% sazbě daně, neboť by tím nebyla přesažena rozhodná částka 200.000 €. V případě, že by však byla rozhodná částka přesažena, činila by výše sazby 25 %, což je v porovnání s 12,5 % sazbou daně na Kypru či v Irsku výrazně více. Jelikož by společnost nemohla využít možnosti investičních odpočtů či tzv. participation exemption, nejeví se tato lokalita pro společnost jako příliš zajímavá. SiteOne by zde mohla pouze profitovat z široké sítě uzavřených smluv o zamezení dvojího zdanění, a to zejména se státy, které jsou považovány za tzv. klasické daňové ráje. Délka procesu založení společnosti a byrokratická zátěž v zemi je taktéž nižší než v ČR.

Z pohledu podnikatelského subjektu jsou o mnoho atraktivnější daňové systémy Kypru a Irska, kde činí výše sazby daně, jak již bylo zmíněno výše, 12,5 %, což je nejméně ze všech členských států EU. V případě Kypru by ovšem musela vzít společnost v potaz také tzv. příspěvek na obranu ve výši 3 %, který nepatří mezi daňově uznatelné náklady a společnost by si tudíž o tuto částku nemohla snížit základ daně. Příspěvkem by společnost podléhala pouze v případě, že by na Kypru byla rezidentní. Dle indexu snadnosti podnikání, je sice délka procesu založení společnosti a byrokratická zátěž nižší než v ČR, ovšem ve výsledném hodnocení se Kypr v roce 2015 umístil dokonce až za ČR.

Irsko nabízí zahraničním podnikatelům navíc široké spektrum investičních pobídek, a to i v oblasti informačních technologií, na které se společnost specializuje a čehož by v budoucnu mohla využít. Světovou bankou je Irsko hodnoceno z hlediska podnikání jako nejlepší stát ze všech zemí OECD. Sazba DPPO je dlouhodobě stabilní, nevykazuje žádné výkyvy, což se dá předpokládat také do budoucna. Daňový systém je považován za jednoduchý a průhledný. K atraktivitě této lokality přispívá také velké množství uzavřených bilaterálních smluv. Dá se říci, že tato země splňuje požadavky kladené společností nejlépe.

## **Závěr**

Cílem bakalářské práce bylo navrhnout společnosti SiteOne s.r.o. takový preferenční daňový systém, pomocí něhož by v budoucnu mohla optimalizovat výši své daňové povinnosti.

Aby mohl být tento cíl naplněn, musela být nejprve pochopena problematika mezinárodního daňového plánování, daňové optimalizace a daňových rájů, kterými se zabývá teoretická část práce.

V praktické části práce byl nejprve představen zvolený podnikatelský subjekt, společnost SiteOne s.r.o., které byly následně navrženy daňové systémy 3 konkrétních zemí, které lze za daňové ráje považovat, a to Nizozemska, Kypru a Irska.

Při rozhodování o konkrétní lokalitě musí společnost vzít v úvahu, zda si v dané oblasti otevře pouze pobočku nebo zde bude reálně podnikat. V prvním případě by společnost byla na území daného státu považována za nerezidentní a zdaňovala by pouze příjmy plynoucí z aktivit na území tohoto státu. Pokud by zde však společnost měla umístěno sídlo, byla by považována za daňového rezidenta a zdaňovala by zde své celosvětové příjmy.

S přesunem společnosti do daňového ráje vznikají náklady typu zřizovací výdaje, licenční poplatky či daňové odpisy. Společnost musí zvážit, zda se náklady na přesun a provoz v daňovém ráji navrátí působením daňových úspor.

V roce 2013 činil výsledek hospodaření společnosti před zdaněním 2.748.000 Kč. V případě, že by se společnost rozhodla optimalizovat svoji daňovou povinnost prostřednictvím daňového systému Nizozemska a v potaz by byl brán pouze tento příjem, podléhal by snížené 20% sazbě daně, neboť nebyla přesažena rozhodná částka 200.000 €.

Výhodnější variantou pro společnost je daňový systém Kypru a Irska, kde činí sazba daně 12,5 %, což je nejméně v rámci celé EU. Pokud by společnost byla na Kypru rezidentní, musela by vzít v potaz také příspěvek na obranu, který nelze považovat za daňově uznatelný náklad.

Na základě všech zjištěných údajů je proto společnosti doporučeno optimalizovat výši daňové povinnosti prostřednictvím irského daňového systému. V Irsku by měla být zřízena pobočka. Jelikož se společnost pohybuje na trhu s informačními technologiemi, mohla by v budoucnu využít také velkého množství investičních pobídek v této oblasti.

## **Seznam obrázků**

Obr. č. 1: Struktura trustu .....	13
Obr. č. 2: Rozdělení metod zabránění dvojího zdanění .....	17
Obr. č. 3: Základní pilíře společnosti.....	30
Obr. č. 4: Roční obrat SiteOne s.r.o. v letech 2005 – 2014 (v mil. Kč).....	31
Obr. č. 5: Personální členění společnosti .....	31

## Seznam zkratek

atd.	a tak dále
ČEKIA	Česká kapitálová informační agentura
ČR	Česká republika
DPPO	Daň z příjmu právnických osob
EMU	Evropská měnová unie
ES	Evropské společenství
EU	Evropská unie
FATF	Financial Action Task Force
HDP	Hrubý domácí produkt
IC	International company
Kč	Koruna česká
IBC	International business company
LLC	Limited liability company
např.	Například
NATO	Severoatlantická organizace
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OSN	Organizace spojených národů
PO	Právnická osoba
s.r.o.	Společnost s ručením omezeným
Sb.	Sbírka
tzv.	Takzvaný
USA	Spojené státy americké
€	Euro

## Seznam použité literatury

### Knižní publikace

BÁČA, Jan a Jan TŮMA. *Přímé daně při aplikaci smluv o zamezení dvojího zdanění*. 1. vyd. Praha: Management Press, 1994, 191 s. ISBN 8085603586.

DVOŘÁČEK, Jiří a Ladislav TYLL. *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností*. Vyd. 1. V Praze: C.H. Beck, 2010, 183 s. ISBN 978-80-7400-010-2.

HUBINKOVÁ, Zuzana. *Psychologie a sociologie ekonomického chování*. 3., aktualiz., dopl. a přeprac. vyd. Praha: Grada, 2008, 277 s. ISBN 978-80-247-1593-3.

JURNEČKOVÁ, Tereza. *Daňové ráje*. Diplomová práce. Brno: Ekonomicko – správní fakulta Masarykovy univerzity v Brně, 73 s., 2012.

KLEIN, Štěpán. *Daňové ráje – aby nebyly daňovým peklem*. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 1998, 197 s. ISBN 80-7208-074-1.

KLEIN, Štěpán a Karel ŽÍDEK. *Mezinárodní daňové plánování*. 1. vyd. Praha: Grada, 2002, 230 s. ISBN 802470563x.

KOLÁŘ, Pavel, Leoš VÍTEK a Jan PAVEL. *Zdanění a neutralita*. Vyd. 1. Praha: Eurolex Bohemia, 2005, 183 s. ISBN 8086861562.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 275 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. Vyd. 1. Praha: ASPI, 2007, 271 s. ISBN 9788073573201

LESERVOISIER, Laurent. *Daňové ráje*. 1. vyd. Praha: HZ, 1996, 122 s. Editio Q. ISBN 80-86009-07-6.

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. Praha: ASPI, 2005, 235 s. ISBN 80-7357-142-0.

PALAN, Ronen, Richard MURPHY a Christian CHAVAGNEUX. *Tax havens: how globalization really works*. Ithaca, N.Y.: Cornell University Press, 2010, 270 p. Cornell studies in money. ISBN 08-014-7612-7.



PETROVIČ, Pavel. *Encyklopedie mezinárodního daňového plánování*. 1. vyd. Beroun: Newsletter, 2002. 432 s. ISBN 8086394816.

PETROVIČ, Pavel. *Encyklopedie daňových rájů a jejich využití*. Vyd. 1. Praha: Akont, 1998, 458 s.

PŘIBYLOVÁ, Petra. *Účetní a daňové prostředí pro podnikání v Nizozemí*. Diplomová práce. Praha: Fakulta financí a účetnictví VŠE v Praze, 102 s., 2013.

STARCHILD, Adam. *Tax havens for international business*. Basingstoke: Macmillan, 1996. ISBN 9780333604854.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*, 6. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde, 2013, 386 s. ISBN 9788072019250

WOTAVA, Milan. *Daňové ráje: offshore services*. 1. Vyd. Praha: British Royal Crown Trust, 1997. 535 s.

### **Právní předpisy**

Listina práv a svobod České republiky

Zákon č. 140/1961 Sb., Trestního zákona

Zákon č. 89/2012 Sb., Občanského zákona

Zákon č. 138/1974 Sb., Smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi ČR a Nizozemskem

Zákon č. 120/2009 Sb., Smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi ČR a Kypr

Zákon č. 163/1996 Sb., Smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi ČR a Irskem

### **Elektronické zdroje**

Asociace malých a středních podniků a živnostníků: *Podnikáme v Irsku*. [online]. 2014 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z:

[http://www.amsp.cz/uploads/dokumenty/podnikame\\_v/Irsko.pdf](http://www.amsp.cz/uploads/dokumenty/podnikame_v/Irsko.pdf)

BERKA, Jan. *Kauza Kypr*. [online]. 2015 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z:

<http://roklen24.cz/a/i96Ja/kauza-kypr>

Bisnode: *16 % základního kapitálu v českých firmách pochází z daňových rájů*. [online]. 2015 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.bisnode.cz/tiskove-zpravy/16-procent-zakladniho-kapitalu-v-ceskych-firmach-pochazi-z-danovych-raj/>

BRZOBOHATÁ, Zuzana. *Daňové úniky a daňové ráje v EU*. [online]. 2014 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://denikreferendum.cz/clanek/18013-danove-uniky-a-danove-raje-v-eu>

BUŘIVAL, Zbyněk. *Jak fungují daňové ráje? Pronikněte do tajů offshore podnikání*. [online]. 2012 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://mladypodnikatel.cz/jak-funguji-danove-raje-offshore-podnikani-t3145>

*Co je mezinárodní daňové plánování*. [online]. [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.actam.cz/co-je-mezinarodni-danove-planovani.html>

*Countries - Financial Action Task Force (FATF)*. [online]. 2014 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.fatf-gafi.org/countries/>

*Cyprus Annual Review 2014*. [online]. 2014 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.pwc.com.cy/en/annual-review/assets/cyprus-annual-review-2014-publication.pdf>

*Daňově zvýhodněné subjekty*. [online]. [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://offshore.kkp.cz/main-pojmy.html>

DĚRGEL, Martin. *Metody omezující dvojí zdanění*. [online]. 2005 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1527v1503-metody-omezujici-dvoji-zdaneni/>

*Doing Business in Cyprus*. [online]. 2015 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/cyprus/>

*Doing Business in Ireland*. [online]. 2015 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/ireland/>

*Doing Business in Netherlands*. [online]. 2015 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.doingbusiness.org/data/exploreeconomies/netherlands/>

DRAXLER, Juraj. *Česká pozice: Atlas daňových rájů. Blíží se jejich konec?*. [online]. 2014 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: [http://ceskapozice.lidovky.cz/atlas-danovych-rajublizisejejichkonec-fpm-/tema.aspx?c=A140807\\_124734\\_pozice-tema\\_kasa](http://ceskapozice.lidovky.cz/atlas-danovych-rajublizisejejichkonec-fpm-/tema.aspx?c=A140807_124734_pozice-tema_kasa)

Ernst & Young. *Worldwite Corporate Tax Guide 2014*. [online]. 2014 [cit. 2015-04-17].

Dostupné z:

[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide\\_corporate\\_tax\\_guide\\_2014/\\$FILE/Worldwide%20Corporate%20Tax%20Guide%202014.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide_corporate_tax_guide_2014/$FILE/Worldwide%20Corporate%20Tax%20Guide%202014.pdf)

*Identifying tax havens and offshore finance centres*. [online]. 2007 [cit. 2015-04-19].

Dostupné z:

[http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Identifying\\_Tax\\_Havens\\_Jul\\_07.pdf](http://www.taxjustice.net/cms/upload/pdf/Identifying_Tax_Havens_Jul_07.pdf)

*Irsko: Ekonomická charakteristika země*. [online]. [cit. 2015-04-17]. Dostupné z:

<http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/irsko-ekonomicka-charakteristika-zeme-18926.html>

*Formy offshore podnikání*. [online]. [cit. 2015-04-17]. Dostupné z:

<http://www.akont.cz/cz/formy-offshore-podnikani>

GOLA, Petr. *Daňová soustava Irska*. [online]. 2004 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z:

[http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2723v3541-danova-soustava-irska/?search\\_query=\\$index=88&search\\_results\\_page=6](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2723v3541-danova-soustava-irska/?search_query=$index=88&search_results_page=6)

HOUSKOVÁ, Silvie. *Daňový ráj v Irsku končí*. [online]. 2014 [cit. 2015-04-17].

Dostupné z: <http://archiv.ihned.cz/c1-62947360-danovy-raj-v-irsku-konci>

KALÁB, Vladimír. *České firmy mizí do rájů. Chtějí stabilitu*. [online]. 2011 [cit. 2015

04-17]. Dostupné z: [http://byznys.lidovky.cz/ceske-firmy-mizi-do-raj-u-chteji-stabilitu-fln/firmy-trhy.aspx?c=A110825\\_155105\\_firmy-trhy\\_apa](http://byznys.lidovky.cz/ceske-firmy-mizi-do-raj-u-chteji-stabilitu-fln/firmy-trhy.aspx?c=A110825_155105_firmy-trhy_apa)

KALABIS, Zbyněk. *Offshore centrum: Ráj pro vaše podnikání?* [online]. 2012 [cit.

2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.mesec.cz/clanky/offshore-centrum-raj-pro-vase-podnikani/>

KONEČNÝ, Martin. *OECD: Mezi daňové ráje už Uruguay, Kostarika, Malajsie a Filipíny nepatří*. [online]. 2009 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z:

<http://byznys.ihned.cz/c1-36653690-oecd-mezi-danove-raje-uz-uruguay-kostarika-malajsie-a-filipiny-nepatri>

KOVANDA, Lukáš. *Ekonom: Daňové ráje příznivě ovlivňují daňovou politiku států*. [online]. 2014 [cit. 2015-04-20]. Dostupné z: [http://www.rozhlas.cz/plus/proaproti/\\_zprava/ekonom-danove-raje-priznive-ovlivnuji-danovou-politiku-statu--1388446](http://www.rozhlas.cz/plus/proaproti/_zprava/ekonom-danove-raje-priznive-ovlivnuji-danovou-politiku-statu--1388446)

KUČERA, Zdeněk. *Daňové ráje*. [online]. 2002 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/danove-raje-i-uvod-18130.html>

*Kypr: Investiční klima*. [online]. [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/kypr-investicni-klima-18579.html>

*Listina přání*. [online]. [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/164.listina-prani-letter-of-wishes>

Ministerstvo financí ČR: *Přehled platných smluv ČR o zamezení dvojího zdanění*. [online]. [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/dvoji-zdaneni/prehled-platnych-smluv/2013/prehled-platnych-smluv-ceske-republiky-o-10203>

Ministerstvo zahraničních věcí: *Kypr*. [online]. 2015 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: [http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie\\_statu/evropa/kypr/ekonomika/ekonomicka\\_charakteristika\\_zeme.html](http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/kypr/ekonomika/ekonomicka_charakteristika_zeme.html)

Ministerstvo zahraničních věcí: *Nizozemsko*. [online]. 2015 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: [http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie\\_statu/evropa/nizozemsko/ekonomika/ekonomicka\\_charakteristika\\_zeme.html](http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/nizozemsko/ekonomika/ekonomicka_charakteristika_zeme.html)

NOVÁK, Jaroslav. *Daňové ráje: žijte lépe, žijte bez daní!* [online]. 2001 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/33.danove-raje-zijte-lepe-zijte-bez-dani>

PETROVIČ, Pavel a David VAVRUŠKA. *Daňové ráje*. [online]. 1998 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/12.danove-raje-i>

PETROVIČ, Pavel a David VAVRUŠKA. *Daňové ráje*. [online]. 1994 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/1.danove-raje>

*Plánování (Planning)* [online]. [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <https://managementmania.com/cs/planovani>

*Podnikání a daně v Nizozemsku.* [online]. [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/podnikani-a-dane-v-nizozemsku-52324.html>

*Podnikání a daně v Nizozemsku.* [online]. [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.euroekonom.cz/podnikani-eu-clanky.php?type=pg-podnikani-dane-nizozemsko>

*Přijdou Apple a další o irské výhody?* [online]. 2013 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://byznys.ihned.cz/c1-59945490-prijdou-apple-a-dalsi-o-irske-vyhody-vlada-na-ostrove-pry-chysta-zmeny-firemnich-dani>

*Revenue - Irish Tax & Customs.* [online]. 2015 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.revenue.ie/en/index.html>

*Revenue - Irish Tax & Customs: Allowable Expenses.* [online]. 2015 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.revenue.ie/en/business/running/allowable-expenses.html#section1>

ROUDNÝ, Václav. *Daňové plánování.* [online]. 2005 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1557v1533-danove-planovani-1-cast/>

SKALICKÁ, Hana. *Zdaňování společností v EU: Irsko.* [online]. 2009 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: [http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d7974v10627-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii/?search\\_query=\\$index=94](http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d7974v10627-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii/?search_query=$index=94)

SKALICKÁ, Hana. *Zdaňování společností v EU: Kypr.* [online]. 2010 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d8620v11420-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-9-cast-kypr/>

SKALICKÁ, Hana. *Zdaňování společností v EU: Nizozemí.* [online]. 2010 Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d26641v35010-zdanovani-spolecnosti-v-evropske-unii-nizozemi/>

*Společnost s garancí.* [online]. [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.kaminari.cz/novinky/spolecnost-s-garanci>

*Statistics Netherlands: Key figures.* [online]. 2015 [cit. 2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.cbs.nl/en-GB/menu/home/default.htm?Languageswitch=on>

*Trading economics: Cyprus corporate tax rate.* [online]. 2015 [cit. 2015-04-17].

Dostupné z: <http://www.tradingeconomics.com/cyprus/corporate-tax-rate>

*Trading economics: Ireland corporate tax rate.* [online]. 2015 [cit. 2015-04-17].

Dostupné z: <http://www.tradingeconomics.com/ireland/corporate-tax-rate>

*Trading economics: Netherlands corporate tax rate.* [online]. 2015 [cit. 2015-04-17].

Dostupné z <http://www.tradingeconomics.com/netherlands/corporate-tax-rate>

VYBÍHAL, Václav. *Mezinárodní zdanění.* [online]. 2009 [cit. 2015-04-17]. Dostupné

z:[http://is.muni.cz/el/1456/podzim2009/MPV\\_MEZD/um/MZ-5.txt](http://is.muni.cz/el/1456/podzim2009/MPV_MEZD/um/MZ-5.txt)

*Výhody daňových rájů.* [online]. [cit. 2015-04-17]. Dostupné z:

<http://www.danoveraje.eu/danove-raje/>

*Založit offshore společnost nestačí.* [online]. [cit. 2015-04-17]. Dostupné

z: <http://www.akont.cz/cz/zalozit-offshore-spolecnost>

ZAHRADNÍK, Petr. *Daňové ráje Čechy začínají opět táhnout.* [online]. 2011 [cit.

2015-04-17]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/137935-danove-raje-cechy-opet-zacinaji-tahnout/>

*Zdaňování příjmů FO (rezidentů) ze zahraničí.* [online]. 2014 [cit. 2015-04-17].

Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/zdanovani-prijmu-fyzickych-osob-rezidentu-ze-zahra/>

## **Abstrakt**

MIKOVČÁKOVÁ, Klára. *Optimalizace zdanění právnických osob za využití daňových rájů*. Bakalářská práce. Plzeň: Fakulta ekonomická ZČU v Plzni, 63 s., 2015.

**Klíčová slova:** daňový ráj, mezinárodní daňové plánování, daňová optimalizace

Předložená práce je zaměřena na analýzu daňových rájů z mezinárodního hlediska. V teoretické části se zabývá především definicí mezinárodního daňového plánování, daňově zvýhodněnými subjekty a charakteristikou daňového ráje. V praktické části je nejprve představen zvolený podnikatelský subjekt společnost SiteOne s.r.o. Následně je provedena analýza konkrétních států, které lze za daňové ráje považovat. Porovnává se ekonomická situace, vstřícnost země vůči zahraničním podnikatelům, typ daňového systému a korporátní daň. Na základě zjištěných údajů je společnosti navrhnout takový daňový systém, který nejlépe odpovídá jejím potřebám a pomocí něhož by v budoucnu mohla výši své daňové povinnosti optimalizovat.

## **Abstract**

MIKOVČÁKOVÁ, Klára. *Optimization of Corporate Taxation using Tax Havens*. Bachelor thesis. Plzeň: Faculty of Economics, University of West Bohemia in Plzeň, 63 pages, 2015.

**Keywords:** tax haven, international tax planning, tax optimization

The bachelor thesis is focused on analyzing tax exemptions from an international point of view. The theoretical part of the project is defining what the international tax plans are, what the favored tax corporations are, and why they are able to have the ability of being tax exempt. In practical theory, I would like to introduce the company SiteOne s.r.o. into my analysis. Using this company like any other corporation, I will then provide an analysis of the state, in which the business has tax exemption. I will then compare the economic situation of the well-being of the countries of where that business is located. By doing this I will analyze the foreign business and the types of tax systems, such as corporate taxes, income taxes, and state taxes. Based on my findings, the data I will design to this company will accurately examine the tax system which will follow the needs of this company. This tax system can help this company in the future to optimize payments, tax liability, and security.