

Daňová optimalizace pomocí přesunu společnosti do země s nízkým daňovým zatížením

Lucie Přikrylová

Bakalářská práce
2020



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2019/2020

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE (projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Lucie Přikrylová
Osobní číslo: M17155
Studijní program: B6202 Hospodářská politika a správa
Studijní obor: Účetnictví a daně
Forma studia: Prezenční
Téma práce: Daňová optimalizace pomocí přesunu společnosti do země s nízkým daňovým zatížením

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Proveďte průzkum literárních pramenů zaměřený na danou problematiku.

II. Praktická část

- Představte společnost.
- Proveďte analýzu daňového zatížení ve vybraných zemích a srovnajte s ČR.
- Zhodnoťte výsledky a doporučte nejlepší řešení pro společnost.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: cca 40 stran
Forma zpracování bakalářské práce: Tištěná/elektronická

Seznam doporučené literatury:

- DVOŘÁČEK, Jiří a Ladislav TYLL. *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností*. Praha: C.H Beck, 2010, 183 s. ISBN 9788074000102.
- HJI PANAYI, Christiana. *European Union corporate tax law*. Cambridge: Cambridge University Press, 2013, 394 s. ISBN 9781107018990.
- JURČÍK, Radek. *Daňové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy*. Ostrava: Key Publishing, 2015, 137 s. ISBN 9788074181764.
- KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. 2. aktualizované vydání. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2018, 274 s. ISBN 9788087974179.
- NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014, 332 s. ISBN 9788074786266.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Blanka Jarolímová**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **6. ledna 2020**
Termín odevzdání bakalářské práce: **19. května 2020**

L.S.

doc. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

prof. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková
ředitelka ústavu

Ve Zlíně dne 6. ledna 2020

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ/DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním diplomové/bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že diplomová/bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk diplomové/bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji diplomovou/bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – diplomovou/bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování diplomové/bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky diplomové/bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem diplomové/bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na diplomové/bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze diplomové/bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

Jméno a příjmení:

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Bakalářská práce se zabývá optimalizací daňové povinnosti společnosti pomocí přesunu do země s nižším daňovým zatížením. Pro účel práce byla vybrána malá společnost a práce ukazuje, zda a za jakých podmínek se přesun malým společností vyplatí. V teoretické části byla pomocí dostupných zdrojů vypracována literární rešerše k danému tématu. Po úvodu do daní a představení daně z příjmů PO, byl zbylý prostor věnován takzvaným daňovým rájům, kde byly definovány pojmy offshore a onshore a kritéria při jejich výběru. Prostor byl věnován i mezinárodní spolupráci v podobě smluv a dohod. Obsahem praktické části byla analýza výkazů vybrané společnosti a byly analyzovány současné možnosti daňové optimalizace v ČR. Poté byly vybrány dvě varianty pro přesun. Obě země byly představeny a byly popsány podmínky založení společností, kde byly vyčísleny náklady na přesun. Poté byla vypočítána výše daňového zatížení po přesunu a to na dva roky. V závěrečné části byly vyhodnoceny výsledky a interpretovány z nich plynoucí doporučení. Došlo také k navržení kroků pro optimalizaci v ČR.

Klíčová slova: daň, daňový ráj, optimalizace, daňová povinnost, společnost

ABSTRACT

The bachelor's thesis deals with the optimization of the tax liability of a small company by moving the company to a country with a lower tax burden. For purpose of this thesis a small company was chosen. The work's aim is to show whether and under what conditions the moving is advantageous. In the theoretical part, a literary research on the topic was conducted using available resources. After the introduction to taxes, corporate tax, the remaining space was devoted to tax havens. Terms such as offshore and onshore and also were defined, as well as criteria for their selection. The space was also dedicated to international cooperation. In the practical part, statements of a chosen company and current possibilities of tax optimization in the Czech Republic were analysed. Subsequently, two countries suitable for relocation were selected, both were introduced. The conditions for setting up and calculation of establishment costs are included. Then the

amount of the tax burden after the transfer was calculated for two years. In the final part the results were evaluated and recommendations were suggested. The steps for optimization in the Czech Republic were also proposed.

Keywords: Tax, Tax haven, Optimization, Tax Liability, Company

Ráda bych poděkovala paní Ing. Blance Jarolímové za konzultace a odborné rady, které mi v průběhu zpracování práce věnovala. Také bych chtěla poděkovat svým blízkým za veškerou jejich podporu.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD.....	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	11
I TEORETICKÁ ČÁST	12
1 ÚVOD DO PROBLEMATIKY DANÍ.....	13
1.1 DAŇ	13
1.1.1 Funkce daní	13
1.1.2 Klasifikace daní.....	13
1.2 DAŇOVÁ SOUSTAVA	14
1.3 DAŇOVÝ SUBJEKT	14
1.4 DAŇOVÁ OPTIMALIZACE	14
1.4.1 Daňová úspora.....	15
1.4.2 Vyhýbání se dani.....	15
1.4.3 Daňový únik.....	15
1.5 DAŇOVÉ PLÁNOVÁNÍ.....	16
2 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÉ OSOBY V ČR.....	17
3 DAŇOVÉ RÁJE	18
3.1 CHARAKTERISTIKA DAŇOVÉHO RÁJE	18
3.1.1 Charakteristika zemí s výhodnějším daňovým režimem	19
3.2 PŮVOD DAŇOVÝCH RÁJŮ	19
3.3 DŮVODY VYUŽÍVÁNÍ DAŇOVÝCH RÁJŮ	20
3.4 ROZDĚLENÍ DAŇOVÝCH RÁJŮ	20
3.5 ONSHORE A OFFSHORE SPOLEČNOSTI	21
3.6 KRITÉRIA PRO OFFSHORE FINANČNÍ CENTRA	22
3.7 PODNIKÁNÍ V DAŇOVÝCH RÁJÍCH PROSTŘEDNICTVÍM OFFSHORE SPOLEČNOSTÍ.....	23
3.8 STÁLÁ PROVOZOVNA.....	25
3.9 EVROPSKÁ SPOLEČNOST	25
4 MEZINÁRODNÍ SPOLUPRÁCE V OBLASTI DANÍ	27
4.1 SMLOUVY O ZAMEZENÍ DVOJÍHO ZDANĚNÍ	27
4.1.1 Model OSN	28
4.1.2 Model OECD	28
4.2 DOHODY O VÝMĚNĚ INFORMACÍ.....	29
4.2.1 GATCA	30
4.2.2 FATCA.....	30
4.3 BEPS	30

II PRAKTICKÁ ČÁST	32
5 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI XX S. R. O. A VARIANTY JEJÍHO PŘESUNU	33
5.1 DAŇOVÁ OPTIMALIZACE V ČR	34
5.2 VÝBĚR DAŇOVÉHO RÁJE	36
5.2.1 Počet českých společností v daňových rájích	37
5.3 PROVEDENÍ PŘESUNU	40
6 BRITSKÉ PANENSKÉ OSTROVY	41
6.1 ZÁKLADNÍ INFORMACE.....	41
6.2 VYČÍSLENÍ NÁKLADŮ NA ZALOŽENÍ SPOLEČNOSTI	42
6.3 VÝPOČET DAŇOVÉ POVINNOSTI.....	45
7 KYPR	47
7.1 ZÁKLADNÍ INFORMACE.....	47
7.2 VYČÍSLENÍ NÁKLADŮ NA ZALOŽENÍ SPOLEČNOSTI	49
7.3 VÝPOČET DAŇOVÉ POVINNOSTI.....	50
8 ZHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ	52
ZÁVĚR	55
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	56
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK	59
SEZNAM OBRÁZKŮ	60
SEZNAM TABULEK	61
SEZNAM GRAFŮ	62

ÚVOD

Daně existovaly již v dávné minulosti. A stejně tak dlouho se subjekty snažily své daně co nejvíce snížit, či se placení daní zcela vyhnout. A i dnes je téma daní stále aktuální.

Tuto problematiku řeší nejen podnikatelé, jakožto fyzické osoby, ale je také hojně řešena právníky osobami. Zájmem jakéhokoliv daňového subjektu je dosáhnout, pokud možno, co nejvyššího čistého zisku či příjmu. A právě i výše daně má vliv na výsledný čistý zisk nebo příjem. Proto je důležité, aby se nejen společnosti o tuto problematiku zajímaly. Vhodně zvolenou daňovou optimalizací lze totiž výrazně snížit daňový základ a tím i snížit svou daňovou povinnost. Základem je však dobrá znalost zákona o daních z příjmů. Přesto, ač se společnosti snaží maximálně minimalizovat svůj základ daně, je výše odváděné daně často vysoká. Poté přichází na řadu daňové ráje, mezinárodní daňové plánování, přesuny společností a z nich plynoucí výhody.

Přestože se někomu na první pohled může zdát, že tato forma daňové optimalizace je doménou spíše velkých společností, které dosahují vysokých hospodářských výsledků a odvádí tedy i velmi vysoké daně, není to zcela pravda. Tato práce ukazuje, že tato forma daňové optimalizace je aplikovatelná i u některých malých podniků a také, že přesun do některých zemí nemusí být z hlediska daní zcela výhodný.

Většina veřejnosti na země označované daňovými ráji a jejich využívání pohlíží spíše negativně až nelegálně. Pokud však společnosti při přesunu postupují dle platných legislativ a neporuší při tom zákon, není tato forma optimalizace nelegální. Ostatně většina států a mezinárodních organizací si tuto skutečnost uvědomuje a zasazují se o to, aby nedocházelo k využívání daňových rájů pro nelegální účely. Jsou uzavírány mezinárodní smlouvy a dohody, které zajišťují výměny informací a zabraňují nelegálním činnostem, jako je například praní špinavých peněz. Zde je důležité také zmínit, že důvodem odchodů společností do zahraničí není vždy pouze jen daňová optimalizace. Zájmy společností jsou různé. Někteří v přesunu vidí ochranu svého majetku, anonymitu, nízké nároky na byrokracii či přívětivější právní prostředí.

Přesun společnosti představuje velký krok, který je třeba pečlivě zvážit a naplánovat. Pokud je však místo přesunu vhodně zvoleno, lze nejen výrazně ušetřit na odváděných daních, ale v některých případech také snížit administrativní náklady.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Cílem práce je provést optimalizaci daňové povinnosti přesunem do země s nízkým daňovým zatížením u malé společnosti a ukázat, zda a za jakých podmínek je takový přesun daňově výhodný. Součástí bude i vyčíslení nákladů pojících se s přesunem. Budou také analyzovány stávající možnosti daňové optimalizace v České republice. Pro porovnání podmínek a výše daňového zatížení bude vybrána offshore a onshore země. Zároveň má práce poukázat také na to, že tato forma optimalizace není pouze pro velké společnosti.

Práce je rozdělena na dvě části, teoretickou a praktickou. V teoretické části bude vypracována literární rešerše pomocí dostupných pramenů. Po úvodu do problematiky daní a představení forem daňové optimalizace bude charakterizována daň z příjmů právnických osob v České republice. Zbytek teoretické části bude věnován zejména daňovým rájům. Přesněji charakteristice zemí s výhodnějším daňovým režimem, důvodům jejich využívání, rozdělení a kritériím při jejich výběru. Prostor bude věnován také mezinárodní spolupráci v oblasti daní.

V praktické části je cílem optimalizace daňové povinnosti přesunem. Aby mohlo být dosaženo tohoto cíle, musí dojít ke splnění dílčích cílů. Prvními dílčími cíly jsou výběr vhodné společnosti a její představení, analýza výkazů a výběr vhodných zemí pro přesun. Ty budou vybírány na základě poznatků získaných z teorie a z analýzy podmínek zvažovaných zemí. Následující část, analýza jednotlivých zemí, z hlediska zakládání společností a daňových systémů, je důležitá pro splnění dalšího dílčího cíle. Tím je vyčíslení minimálních nákladů, které by na přesun bylo nutné vynaložit. Tato část je důležitá zejména proto, že přesunem společnosti vzniknou nové fixní náklady, které je třeba zohlednit. Dojde totiž k navýšení celkových nákladů společnosti a výsledný efekt optimalizace by nemusel být znát. Finálním cílem, který doplní zbylé dílčí cíle a společně tak naplní hlavní cíl, je poté výpočet daňové povinnosti po přesunu. Ten ukáže, zda či za jakých podmínek je přesun pro společnost, z hlediska snížení daňové povinnosti, výhodný.

Závěrem praktické části bude vypracováno zhodnocení výsledků a z nich plynoucí doporučení pro společnost. A to nejen pouze v rámci přesunu, ale budou zde prezentovány i doporučení pro případ, že by se společnost rozhodla nepřesouvat a setrvat i nadále v České republice.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 ÚVOD DO PROBLEMATIKY DANÍ

1.1 Daň

Daň ukládá pouze zákon a dle něj je definována jako povinná a pravidelná platba, která míří do veřejného rozpočtu, je neúčelová, neekvivalentní a nenávratná.

Neúčelnost daně znamená, že výnos z daně od určitého daňového subjektu nefinancuje určitou činnost nebo výdaj. Pokud daň jednou uhradíme ve výši, kterou stanovil zákon, nemůžeme již žádat o její navrácení zpět. Podstata daně je neekvivalentní, a proto za její úhradu nepřipadá žádný nárok. (Klimešová, 2018, s. 12)

1.1.1 Funkce daní

Žádný stát se neobejde bez finančních prostředků k tomu, aby mohl fungovat, a proto je primárním úkolem daní, zajistit plnění veřejného rozpočtu a stát mohl mít možnost realizovat plánovanou fiskální politiku. (Široký, 2016, s. 20)

Daň plní, vedle fiskální funkce, mnoho dalších funkcí, které nemohou být opomenuty. Jejich opomenutí může mít negativní dopad v oblasti makroekonomie a mikroekonomie, ovšem tato její fiskální funkce, musí být splněna vždy. (Vančurová a Láchová, 2018, s. 11)

Funkce redistribuční nám slouží pro zmírnění rozdílů v příjmech jednotlivých subjektů, protože ač mohou být tržní mechanismy efektivní, ne vždy jsou společností akceptovatelné. Proto osoby s vyššími příjmy platí vyšší daň a stát má tak možnost transferovými platbami navýšit příjem chudších osob.

V případě, že se veřejné prostředky v rámci alokace zdrojů nedostávají kam by měly, využívá se alokační funkce, která tento nedostatek koriguje. (Klimešová, 2018, s. 29)

V rámci stimulační funkce stát uděluje daňové úspory a v případě nerozumného chování, může subjekt podrobit vyššímu zdanění.

Jelikož je ekonomika cyklická, stabilizační funkce nám pomáhá mírnit její výkyvy, proto ve chvíli, kdy je ekonomika na vrcholu a rostou jak důchody, tak spotřeba, přijímají rozpočty z daní vyšší díl a vytváří tak rezervu na období, kdy je ekonomický růst naopak malý a pomáhají ekonomiku nastartovat. (Vančurová a Láchová, 2018, s. 12-13)

1.1.2 Klasifikace daní

V České republice existuje základní rozdělení daní a to na daně přímé a daně nepřímé.

Přímé daně se od nepřímých liší tím, že lze přesně určit subjekt, který daň zaplatí. V tomto případě se jedná přímo o poplatníka, který hradí daň sám za sebe a je tedy i plátcem. Dalším charakteristickým rysem je, že jsou odváděny z jeho příjmu či majetku, proto je tato daň dále rozdělena na daně z příjmů – fyzických a právnických osob a daně majtkové – z nemovitosti, z nabytí nemovitosti a silniční. (Jurčík, 2015, s. 11-12)

Nepřímé daně jsou v podstatě daně ze spotřeby, které jsou již zahrnuty do cen zboží a služeb v podobě přírážky. Tuto daň uhradí spotřebitel neboli poplatník při nákupu, ovšem daň odvádí plátcem, který ji vybral onou přírážkou. Kromě spotřebních daní patří mezi nepřímé daně daň z přidané hodnoty a ekologické daně. (Jurčík, 2015, s. 13)

1.2 Daňová soustava

Souborem všech daní, které jsou uplatňovány v daném státu, nazýváme daňovou soustavou, která nám zajišťuje plnění jednotlivých funkcí daní. Na daňovou soustavu je kladeno několik požadavků. Mezi základní požadavky patří:

- Zajištění efektivnosti zdanění
- Jednoduchost
- Dostatečná pružnost a stabilita
- Spravedlnost (Klimešová, 2018, s. 14-15)

1.3 Daňový subjekt

Daňovými subjekty se rozumí osoby, které jsou dle zákona povinny strpět, odvést nebo zaplatit daň. Tyto subjekty lze dále rozdělit na daňové poplatníky a plátce daně. Daňový **poplatník** je nositel daňového břemena, což znamená, že výběrem daně se krátí jeho disponibilní zdroje. Povinností poplatníka je, aby sám odváděl daň ze svého příjmu nebo majetku, který podléhá dani. **Plátcem** daně je subjekt, který vybral daň od jiného subjektu nebo ji srazil jinému poplatníkovi, přičemž mu tato povinnost byla uložena zákonem. (Vančurová a Láchová, 2018, s. 14-15)

1.4 Daňová optimalizace

Optimalizace daňové povinnosti je forma snížení daňové povinnosti subjektu pomocí legálně dostupných možností. Hlavním cílem tedy je, co nejvíce minimalizovat svou

daňovou povinnost, aniž by při tomto jednání došlo k porušení zákona. (Klimešová, 2018, s. 55)

1.4.1 Daňová úspora

Mezi nejčastější formu daňové optimalizace patří daňová úspora. Zde daňový subjekt využívá všech možných způsobů úprav, aby dosáhl snížení daně, které jsou v rámci platných zákonů možné. Daňový subjekt tedy může svůj základ daně upravit o odpočty a slevy na dani. Daňové úspory také může dosáhnout tvorbou rezerv na výdaje do budoucna nebo správně zvolenou formou odpisů. V tomto případě se hovoří o takzvaném odložení daně. (Vančurová a Láchová, 2018, s. 42-43)

1.4.2 Vyhýbání se dani

Vyhýbání se dani není sice trestně postižitelné, ovšem může být společensky nepřijatelné, protože v tomto případě se daňový subjekt snaží využívat mezer v daňovém zákoně a jeho předpisech. Tato forma má však obvykle pouze krátkodobý charakter, jelikož vyšší míra využívání těchto trhlin v zákoně často následně vede ke změně daného zákona. Při tomto jednání je třeba odborných znalostí a často při něm dochází k přesunům společností do oblastí s nízkým nebo nulovým zdaněním. (Vančurová a Láchová, 2018, s. 43)

1.4.3 Daňový únik

Daňový únik je nelegální činnost, která nese mnoho forem a může mít dokonce mezinárodní charakter. Při této činnosti se daňový subjekt snaží co nejvíce zkrátit daňovou povinnost neoprávněným způsobem. Takové záměrné chování subjektu, které vede k většímu krácení rozpočtových příjmů, může být dokonce považováno za trestný čin. (Vančurová a Láchová, 2018, s. 44) Ke krácení daně může docházet ale také neúmyslným chováním. To bývá zapříčiněno složitostí nebo nepřehledností zákonů a jejich rozdílnými výklady, ve spojení s neinformovaností, nedbalostí nebo neopatrností. (Klimešová, 2018, s. 46)

Hji Panayi (2013, s. 334) ve své publikaci však uvádí, že tyto pojmy mohou být sporné. A to nejen proto, že jsou v daňové judikatuře zaměnitelné, ale existují zde také jazykové rozdíly. Různé výrazy mohou mít v různých jurisdikcích různé významy a jejich hranice mohou být nejasné. Zdá se však, že existují dva univerzální problémy. Jedním je myšlenka, že daňoví poplatníci mají možnost strukturovat své záležitosti tak, aby omezovali svou

daňovou povinnost. Druhou je, že členské státy jsou oprávněny zavádět opatření, aby zabránily určitým typům uspořádání, která považují za zneužívající.

1.5 Daňové plánování

Konkurenční výhoda je základ úspěšného podnikání, a proto není divu, že tato výhoda je v hledáčku podnikatelů z celého světa. Daň představuje pro společnost náklad a v zájmu každé společnosti je snižování nákladů, aby dosáhla co nejvyššího čistého zisku. A právě snižování nákladů představuje prostředek, díky kterému společnost může této konkurenční výhody na poli mezinárodní konkurence dosáhnout. Při offshore nebo onshore podnikání je v rámci mezinárodního daňového plánování využíváno výhodných ustanovení zákonů v oblasti daní jednotlivých zemí, které nabízejí, aby daňová optimalizace byla co nejefektivnější. Zde je třeba podotknout, že v takovém případě, není nejvhodnější pro daňové plánování využívat jenom offshore struktur. V praxi se v takových případech hojně využívá naopak onshore jurisdikcí. (Jurčík, 2015, s. 81)

V případě daňového plánování se jedná o promyšlené uspořádání mezinárodních transakcí a hospodářských vztahů, jehož smyslem je co největší minimalizace daňové povinnosti, přičemž se využívá daňových výhod, které příslušné daňové zákony v určitých zemích povolují a podmínek smluv o zamezení dvojího zdanění. Daňový subjekt hledá a analyzuje způsoby, jak legálně snížit svou současnou nebo i budoucí daňovou povinnost. Společnosti, které jsou ovládány a řízeny z jednoho centra tím, že jsou propojeny vlastnictvím kapitálu a jejich sídla se nachází v různých státech, jsou právně samostatně organizované společnosti, nazývané jako nadnárodní korporace, které jsou zřizovány pro tyto účely. V různých zemích je různé daňové zatížení a právě toho využívají tyto společnosti způsobem, kdy přelévají zisk do států, ve kterých je daňové zatížení buď žádné, nebo alespoň nízké. Dochází tak k podnikatelským činnostem, které jsou plánovaně uspořádány do holdingů nebo k převodům zisku, který se převádí mezi členy korporace a stálými provozovny, které mají sídlo v odlišných zemích. Poté je na posouzení finančních orgánů jednotlivých států, jestli je probíhající činnost, na základě které probíhá fakturace reálná a má ekonomický smysl. (Klimešová, 2018, s. 208)

2 DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÉ OSOBY V ČR

Daň z příjmů právnických osob se řadí mezi důchodové daně a jejím předmětem jsou příjmy všech právnických osob a je upravena zákonem o daních z příjmů.

Poplatníci daně z příjmů právnických osob jsou vymezeni v § 17 zákona o daních z příjmů. Jedná se o všechny právnické osoby, organizační složky státu, podílové fondy, podfondy akciových společností s proměnným základním kapitálem, fondy penzijních společností, svěrenský fond, jednotka, která je dle právního řádu státu poplatníkem a fond ve správě Garančního systému finančního trhu.

Tyto poplatníky lze dále rozdělit na daňové rezidenty nebo nerezidenty. Pokud se sídlo nebo místo vedení (adresa, odkud je poplatník řízen) poplatníka nachází na území ČR, poté se jedná o daňového rezidenta a jeho povinností je zdanit jak příjmy plynoucí z území ČR, tak i příjmy plynoucí ze zahraničí. Naopak sídlo daňových nerezidentů se nachází mimo území ČR a jejich povinností je danit pouze příjmy plynoucí z ČR. (Marková, 2019, s. 19)

Předmět daně z příjmů je vymezen § 18 a dle tohoto paragrafu odst. 1 se předmětem rozumí příjmy plynoucí ze všech činností a příjmy vzniklé z nakládání se vším majetkem. Odstavec druhý pak vymezuje příjmy, které předmětem nejsou. (Marková, 2019, s. 20)

Základ daně se spočítá jako rozdíl příjmů, které jsou předmětem daně a výdajů, přičemž musí být respektována jejich věcná a časová souvislost. Do příjmů se nezapočítávají příjmy, které nejsou předmětem nebo jsou osvobozeny. Vzniklý rozdíl se následně dále upravuje dle zákona o daních z příjmů. U poplatníků vedoucích účetnictví se tedy vychází z výsledku hospodaření. (Marková, 2019, s. 26)

Sazba daně z příjmů PO je stanovena ve výši 19 %. V určitých případech může být tato sazba nižší. Základní investiční fondy se daní 5% sazbou a u fondu penzijní společnosti nebo instituce penzijního pojištění je stanovena sazba 0 %. U samostatného základu daně, kterým jsou všechny příjmy z podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku nebo obdobná plnění ve výši včetně sražené daně v zahraničí, je uplatňována 15% sazba. (Marková, 2019, s. 24)

Zdaňovacím obdobím může být rok kalendářní nebo hospodářský, dále 12 po sobě jdoucích měsíců neboli účetní období anebo období od rozhodného dne fúze (nebo rozdělení) nebo převodu jmění na společníka do konce roku, ve kterém přeměna (nebo převod) nabyly účinnosti. (Marková, 2019, s. 24)

3 DAŇOVÉ RÁJE

Nalézt přesnou definici daňového ráje prakticky nelze. Obecně lze ale za daňový ráj stanovit území, která nabízí daňovým subjektům výhodnější daňové podmínky. Ostatně i Česká republika může být daňovým rájem pro některé subjekty, a to v oblasti investičních pobídek.

3.1 Charakteristika daňového ráje

Například Klimešová (2018, s. 213) popisuje jako daňový ráj zemi, jejíž daňový systém je nestandardní a nabízí výhodné podmínky v podobě nízkého nebo žádného zdanění příjmů.

Dle Jurčíka (2015, s. 78) jsou daňovými ráji země malé rozlohy, jejichž počet obyvatel je nízký, avšak vykazují vysoké ekonomické výkony. Dochází v nich k mimořádnému zvýhodnění zahraničních podniků, v rámci kterého nedochází ke zdanění dividend a zdanění jejich zisků je zanedbatelné.

Dle serveru fucik.cz (2011) se jedná o území, která přinášejí výhodný daňový režim pro nerezidenty.

Aby dle OECD jurisdikce mohla být označena za daňový ráj, musí splňovat jisté podmínky. Jednou z podmínek jsou nominální nebo nulové daně. Ovšem pouze toto samotné nestačí a musí být splněna i zbylá kritéria, kterými jsou nedostatek transparentnosti a také schopnost zamezit efektivní výměně informací s vládami zemí rezidentů, kteří v jurisdikci profitují z daňových výhod.

V souvislosti s daňovými ráji, vytvořilo OECD seznam, který rozdělilo na tři listiny – černou, šedou a bílou. Země, které splňují výše uvedená kritéria a jsou tedy dle OECD označeny za daňové ráje, jsou pozorně sledovány a rozděleny v seznamu na tyto tři listiny.

Na černé listině lze nalézt země, které byly označeny jako nespolupracující, protože nepřislíbily použití pravidel pro výměnu daňových informací.

Šedá listina obsahuje země, u kterých především nedošlo k podpisu patřičné mezinárodní dohody, a prozatím tato pravidla neimplementovaly do právního systému, ale přislíbily, že tak učiní. Země, u kterých již došlo k implementaci pravidel do právního systému, a které tyto pravidla dodržují, jsou umístěny na bílé listině. (fucik.cz, 2011)

3.1.1 Charakteristika zemí s výhodnějším daňovým režimem

V zemích, které nabízejí výhodnější daňové režimy lze obvykle najít následující podmínky.

Daně z příjmů jsou v takových zemích zdaněny různými sazbami a lze také najít země s nulovou sazbou daně z příjmů (Bahamy, Kajmanské ostrovy). Podniky, které byly založeny v offshore finančních centrech, některé své příjmy nezdaňují. Vykonávání určitého druhu činnosti v určité zemi může být výhodnější než v jiné zemi a to díky existenci zvláštních sazeb. Takové podmínky nabízí například Irsko pro společnosti, které se zabývají leasingem movitých věcí. Zvláštní sazby daně z příjmů mohou být také uplatňovány pro jisté druhy právních subjektů a tyto sazby nalezneme například na Kypru nebo v Maďarsku. Na Britských Panenských ostrovech jsou subjekty osvobozeny od přímých daní a platí pouze roční poplatek, který je fixní a nezávislý na dosaženém příjmu. Pro holdingové společnosti mohou být zajímavé země jako například Belgie, Nizozemí nebo Velká Británie, protože jsou zde uzákoněny výhodnější režimy pro tyto společnosti. Dále v jednotlivých zemích existují různé další koncepce srážkových daní a soustavy smluv o zamezení dvojího zdanění nebo při výpočtu daňové povinnosti odlišné pohledy na to, který daňový náklad může být uznán jako daňový výdaj. (Klimešová, 2018, s. 206-207)

3.2 Původ daňových rájů

Daňové ráje prakticky sahají až do Starého Řecka, kde se místní obchodníci snažili vyhnout tehdejší dvouprocentní dani na dovoz a vývoz z města a právě k tomu využívali existence malých ostrovů nedaleko Athén, které jim sloužily jako překladiště. (Kubátová, 2005, s. 95)

Antičtí Římané využívali vůči svým nepřítelům místo zbraní právě daňovou politiku. Když se ostrovní stát Rhodos rozhodl nepřidat v rámci války na stranu Římanů, rozhodli se osvobodit svůj délský přístav od daní. Tím zapříčinili osmdesáti procentní pokles daňových příjmů ostrova Rhodos během jednoho roku, protože Rhodos účtoval dvouprocentní clo, a tak většina lodí mířila raději do daňově osvobozeného přístavu na ostrově Délos. (byznys.ihned.cz, 2019)

Původ daňových rájů, jak je známe dnes je zakořeněn ve dvacátých až třicátých letech v Karibiku, kde se začal psát zrod pravého daňového plánování. Právě zde došlo k budování legislativy, která umožňovala registrovat společnosti s daňovým osvobozením,

čehož začaly na základě rad právníků využívat bohaté rodiny celého světa, aby převáděly zisky a podíly ve svých společnostech a ojedinele také velké společnosti.

Od šedesátých let docházelo k vzestupnému vývoji využívání daňových rájů velkými společnostmi a zároveň vylepšování legislativ, aby se shodovaly s propracovanějšími potřebami mezinárodního daňového plánování. V tu chvíli se na trhu začaly vyskytovat organizace s nabídkou možnosti založení a správy společnosti za výhodných podmínek a přiměřených nákladů a tato možnost přilákala rozsáhlejší spektrum subjektů.

Prakticky od počátku docházelo, po celou dobu, k průběžným novelizacím legislativ daňových rájů. V devadesátých letech tak došlo k rozšíření možností způsobů daňového plánování, mezi kterými se objevila i registrace offshore subjektů. To ovšem zapříčinilo kampaň s cílem kriminalizace daňových rájů, a ke které se připojily i mezinárodní organizace. S příchodem nového století a tlakem těchto organizací vedly tyto novelizace k přísnější regulaci transparentnosti. Například se zrušily anonymní produkty bankovního sektoru, zakázaly se akcie na doručitele a licencují se společnosti, které zakládají a spravují offshore podniky.

Stanovit přesný odhad množství prostředků, které jsou drženy subjekty z daňových rájů prakticky nelze. Vždy půjde jen o hrubé odhady, protože zachování důvěrného vztahu a utajení je jedním z předních důvodů, pro využívání offshore struktury. (Klein a Židek, 2002, s 13-14)

3.3 Důvody využívání daňových rájů

Při hledání důvodů, proč společnosti využívají daňových rájů a přesouvají své společnosti, byl proveden průzkum knižních zdrojů a serverů společností zabývajících se zakládáním společností v daňových rájích, ze kterého vyplynuly následující důvody, které se nejčastěji opakovaly. Překvapivě hlavním důvodem vždy není pouhá daňová optimalizace. Například dle serveru ioffshore.cz se společnosti uchylují do daňových rájů za účelem ochrany svého majetku a také proto, že umožňují anonymní vlastnictví. Dalšími důvody jsou například nepovinné účetnictví a nízké nároky na byrokracii, jejichž absence společnostem ušetří značnou část času a také nákladů. Dále uvádějí absenci finančních kontrol, neveřejné rejstříky nebo přívětivější právní a podnikatelské prostředí. (ioffshore.cz)

3.4 Rozdělení daňových rájů

Daňové ráje je možné rozdělit na dvě skupiny – offshore a onshore finanční centra.

Offshore finanční centra jsou obvykle malé státy nebo závislá území, ve kterých nedochází ke zdanění příjmů a majetku. (Dvořáček a Tyll, 2010, s. 86)

Onshore finanční centra označují velké státy, ve kterých panuje vysoké zdanění, ale jsou zde vyloučeny některé oblasti, kde je možné dosáhnout daňových prázdnin, úlev nebo různých výjimek. (Dvořáček a Tyll, 2010, s. 86)

Vedle rozdělení na offshore a onshore finanční centra je také možné daňové ráje rozdělit dle geografie na čtyři následující teritoria:

- Evropa (Irsko, Nizozemsko, Lucembursko, Monako)
- Karibik (Britské Panenské ostrovy, Kajmanské ostrovy, Svatý Vincent a Grenadiny)
- Tichomoří (Cookovy a Marshallovy ostrovy)
- Afrika, Asie a zbylé oblasti (Hongkong, Dubaj, Mauricius)

(Dvořáček a Tyll, 2010, s. 89)

3.5 Onshore a offshore společnosti

Tak jak lze rozdělit daňové ráje dle oblastí, lze také rozdělit společnosti zakládáné v těchto oblastech na dva typy.

Onshore společnosti jsou charakteristické tím, že jsou založeny dle zákonů dané země a nejsou nijak omezeny v rámci svého obchodování. Zároveň povinně, v místě své rezidence, platí daně z příjmů, vedou účetnictví, jsou nuceny podávat daňové přiznání a obvykle i podléhají auditům. (Jurčík, 2015, s. 80-81)

Offshore společnosti jsou naopak zakládány dle místních zákonů platících v zemi, pod podmínkou, že společnosti nebudou vykonávat podnikatelskou činnost na území daného státu. Dále tyto společnosti v dané zemi nedaní výnosy ze svých obchodních aktivit, ale platí roční poplatky. Obvykle také odpadá společnostem povinnost vést účetnictví nebo podávat daňová přiznání, protože to daná země nevyžaduje. (Jurčík, 2015, s. 80)

Jurčík (2015, s. 80) uvádí, že hlavní podstatou **offshore podnikání** je, že je vykonáváno v jedné zemi, ale týká se podnikatelů nebo jejich majetku v druhé zemi. Zároveň je důležité zmínit, že takové podnikatelské činnosti první země neomezuje, ani na ně nevaluje daňovou povinnost a dokonce může nabídnout například osvobození od daňových povinností nebo jiné výhody. Mnoho států tím, že umožňuje offshore podnikání,

láká zahraniční investory na svá území a specializují se na rozdílné oblasti, kterými mohou být například vytvořené sítě dohod o zamezení dvojího zdanění nebo osvobození rezidentů od daňové povinnosti.

Ready made společnosti

Ready made společnosti neboli jinak řečeno společnosti na klíč, jsou využívány nejen v mezinárodním daňovém plánování. Doba nutná pro vytvoření korporátní struktury, která je složená z několika firem, a které jsou založeny v různých jurisdikcích, je krátká. Právě z tohoto důvodu jsou tyto ready made společnosti oblíbené zejména v zemích, ve kterých je proces založení nové společnosti zdoluhavý a komplikovaný. Jako příklad takové země lze uvést i Českou republiku, kde i přes rejstříkovou reformu z roku 2005, může založení trvat i několik týdnů. Ovšem ojedinělé tyto společnosti nejsou ani v zemích s minimální délkou registrace, mezi které patří kromě Velké Británie i spousta offshore zemí. Důvodem, proč jsou v těchto zemích zakládány, je vyhnutí se zpoždění nebo zmaření záměru při registraci. Příčinou může být chybná či neúplná dokumentace, vlivem které může ze strany obchodního rejstříku dojít k zamítnutí zápisu. Tento problém při koupi ready made společnosti nehrozí a existenci společnosti snadno doloží výpis z obchodního rejstříku. (Jurčík, 2015, s. 89)

Nutné je ovšem podotknout, že takový způsob založení společnosti není zadarmo a dle průzkumu trhu se cena takové společnosti pohybuje v řádu několika tisíců až desetitisíců korun českých.

3.6 Kritéria pro offshore finanční centra

Jak uvádí Dvořáček a Tyll (2010, s. 87-88) offshore země by měla splňovat určitá kritéria a měly by zde existovat jisté žádoucí podmínky, ke kterým by měla společnost při výběru daňového ráje přihlížet.

Tyto státy by měly být politicky a ekonomicky stabilní se stabilním bankovním systémem, který zaručuje ochranu uložených prostředků, aby společnost měla jistotu, že o své zisky nepřijde. Dále by tyto státy měly mít legislativu, která je flexibilní, moderní a ověřená. Sídlo v daňovém ráji nemusí často působit důvěryhodně, protože některé společnosti využívají daňové ráje pro nelegální aktivity, jako je praní špinavých peněz. Proto mnohem důvěryhodněji působí země, která se nevyskytuje na černých listinách nespolupracujících zemí, které vedou OECD nebo FATF. Pro společnosti, jejichž cílem je minimalizace

srážkové daně, by měla být podstatná existence dohody o zamezení dvojího zdanění. Měla by zde existovat kvalitní infrastruktura a také dostupnost dané země, čímž je myšlena například snadná letecká dostupnost z Evropy. Opomenuta by neměla být ani kvalita telekomunikačních technologií pro potřebu správy některých procesů, mezi které se řadí také zahraniční platby. Podstatným faktem je pro společnost také to, jaké je v daném státě používané obchodní právo, protože od něj se následně odvíjí možnosti volby právní formy, způsob ručení a řízení společnosti. V neposlední řadě by společnost měla brát v potaz druh činnosti, kterou vykonává, protože daňové ráje bývají často zaměřeny na určité skupiny podnikatelských činností a společnosti by tak některé země mohly nabízet výhodnější podmínky.

Nakonec by neměly chybět žádoucí podmínky, kterými jsou například systém povolení, standardů a norem nebo rozsáhlý obsah názvů společností a přípon, které označují omezené ručení. Nároky na počáteční kapitál by měly být nízké a společnost by měla mít možnost pořádat valné hromady po celém světě. Pozitivní může být také chybějící povinnost vedení účetnictví.

3.7 Podnikání v daňových rájích prostřednictvím offshore společností

Podnikání v daňových rájích probíhá pomocí zprostředkujících offshore společností. Tyto společnosti bývají většinou umístěny ve státech, se kterými je uzavřena smlouva o zamezení dvojího zdanění nebo do státu s výhodným zákonem pro zdanění některých příjmů. Společnosti pak mají v daňových rájích sídlo, ale ekonomickou činnost ve skutečnosti provozují v jiné zemi. Místní business centra nabízejí služby pro založení takového administrativního sídla společnosti a součástí těchto služeb nabízí také poštovní adresu společnosti a telefonní služby. Existuje i možnost otevření bankovního účtu, jehož majitel je anonymní. K takovému účtu jsou pak vydány mezinárodní platební karty a konta jsou možná otevřít i na dálku. (Klimešová, 2018, s. 227)

Offshore pojišťovnictví a bankovníctví

Offshore pojišťovny podnikají v zemích, ve kterých dochází k nižší regulaci jejich činnosti a zároveň v nich je nízké nebo paušální zdanění, díky čemuž mohou své služby nabízet výhodněji. Kaptivní pojišťovny jsou specifickým druhem pojišťovacího ústavu, který je zakládán z majetku určitého podnikatelského subjektu nebo nadnárodního podnikatelského uskupení. Vlastní je samotní pojištěnci pro jejich vlastní užitek a typicky je zakládají koncerny nebo holdingové společnosti s cílem pojistit rizika spojené s obchodní činností

dceřiných společností. Jedná se o nejméně regulovaný subjekt finančního sektoru a nejvíce jich lze najít například na Bermudách nebo na Kajmanských ostrovech. Offshore banky se zakládají prostřednictvím licence, díky které mohou svou činnost provozovat a získají ji v místě své registrace, takovým způsobem, aby měly užitek ze speciálního daňového režimu. Regulace bankovního podnikání je v offshore finančních centrech uvolněná a zdanění příjmů z finančních činností je buď omezeno, nebo zrušeno. Místo toho zůstala povinnost jen platit paušální poplatek. V případě, že banky vykazují v rájích nápadně vyšší podíl zisků neodpovídající vykazovanému podílu na celkovém obratu, vzniká podezření, že cílem přesunu zisků je snížení daňových odvodů. Dokonce i české banky, které u nás patří mezi nejvýznamnější, využívají pro svou činnost země, ve kterých naleznou preferenční režim, jako například Lucembursko, Belgie, Nizozemí, Hongkong a další. (Klimešová, 2018, s. 228-229)

Holdingové společnosti

Holdingová společnost (může být též označována jako holder) vlastní většinový kapitálový podíl a na základě tohoto podílu ovládá buď jeden, nebo několik podniků, jejichž sídlo se nemusí nacházet v zemi, ve které tato holdingová společnost sídlí. Společnost se soustředí na jediný cíl, kterým je shromažďování zisků ze společností, ve kterých vlastní majoritní podíl a nevyvíjí žádnou svou obchodní ani výrobní činnost. (Klimešová, 2018, s. 234)

Partnership

V případě partnershipu, se společenství minimálně dvou osob, které bylo založeno smlouvou, snaží v rámci společné aktivity v podnikání dosáhnout zisku, za pomoci spojení svých finančních zdrojů, schopností a profesního talentu. Výhodou je větší svoboda v podnikatelských aktivitách a plynou z něj i daňové výhody. Nevýhodou může být jeho zánik, pokud jakýkoliv z partnerů zemře. (Klimešová, 2018, s. 236)

Vedle standardních společností existují nástroje s užším zaměřením, které nejsou určeny pro aktivity, jako je každodenní podnikání nebo investiční aktivity. Jejich úloha spočívá v dlouhodobém zajištění majetku, jeho oddělení od původního vlastníka a dosažení právní ochrany a soukromí. Těmito nástroji jsou trusty, nadace a svěřenské fondy. (Akont.cz)

Nadace

Právníckými osobami s charakterem právně samostatného majetku jsou nadace. Jejich majetek je tvořen vklady zakladatelů a oddělen od jejich vlastního majetku po dobu její

existence a spravovat jej může i sám zakladatel. Musí být registrována u příslušného úřadu a zároveň musí být účel, pro který je založena, nekomerční, stanovený dopředu a měl by být v zájmu veřejnosti. (Klimešová, 2018, s. 235)

Trust

Trust je vztah mezi správcem trustu a beneficentem, ve kterém prospěch majetku, vlastněný správcem trustu, plyne beneficentovi. Vztah upravuje trustová smlouva, která obsahuje podmínky stanovené zakladatelem. (Klimešová, 2018, s. 235)

Svěrenské fondy

Majetek spravován formou svěrenského fondu je důkladně chráněn před riziky, je anonymní a nemá právní subjektivitu. Majetek je vyčleněn z vlastnictví zakladatele, který určí správce fondu, který nad majetkem vykonává správu. Třetí osobou v tomto vztahu je obmyšlený, který si může nárokovat užitek z majetku. Podstata ochrany majetku spočívá v tom, že obmyšlený čerpá příjmy z fondu, pokud je to v souladu s podmínkami fondu, ovšem nemůže s těmito příjmy žádným způsobem nakládat. (Zenron.cz)

3.8 Stálá provozovna

Pojmem stálá provozovna se rozumí místo k výkonu činnosti poplatníka (např. dílna, kancelář). Termín je používán ve vazbě zdanění příjmů, které plynou daňovému nerezidentovi z činností, které vykonává na území ČR nebo v opačném případě, kdy daňový rezident dosahuje příjmů prostřednictvím stálé provozovny v zahraničí. Stálou provozovnu nelze založit. Ta vzniká až splněním určitých kritérií. Nemá právní subjektivitu, tudíž nositel daňové povinnosti není stálá provozovna, ale daňový nerezident, kterému vznikla. Rozlišují se jednotlivé typy stálých provozoven v závislosti na důvodu, kvůli kterému vznikla (montážní, kamenná, službová apod). Místo je za stálou provozovnu považováno v případě, že je tato činnost provozována déle než 6 měsíců. V případě stavebně montážních projektů se jedná o 12 měsíců. (financisprava.cz, 2019)

3.9 Evropská společnost

Založení evropské společnosti je jednou z možností při přesídlení, zvláště pokud chce společnost změnit své sídlo, aniž by přitom došlo k jejímu zrušení. Učinit tak může jakákoliv společnost, pokud na ni nebylo zahájeno řízení ohledně zrušení, likvidace nebo

není v platební neschopnosti. V opačném případě by se musela řídit pomocí předpisů země, ve které má sídlo.

Evropská společnost je nadnárodní podobou akciové společnosti, díky které může subjekt působit v Evropském hospodářském prostoru. Je zřizována dle komunitárního práva a upravena Nařízením Rady o statutu evropské společnosti. (Dvořáček a Tyll, 2010, s. 99-100)

Založení evropské společnosti a její výhody

Aby mohla být evropská společnost založena, musí mít své sídlo a ústředí ve stejné zemi EU a mít dceřinou společnost případně pobočku v jiné zemi EU. Základní kapitál musí dosahovat minimální výše, která je stanovena na 120 000 eur. Nakonec vedení společnosti spolu se zástupci zaměstnanců musí dospět k rozhodnutí ohledně účasti zaměstnanců v orgánech společnosti. Důležité je zmínit, že požadavky pro zakládání se mohou v zemích EU lišit. (europa.eu, 2019)

Při zakládání si společnost může vybrat mezi následujícími čtyřmi způsoby:

- **Fúze minimálně dvou společností**, pokud se jedná o akciové společnosti, které pocházejí z rozdílných států EU.
- **Holdingová společnost**, založená minimálně dvěma společnostmi (akciové a společnosti s ručením omezeným), které pocházejí z rozdílných států EU nebo měly, minimálně dva roky, v jiné zemi EU dceřinou společnost, případně pobočku.
- **Dceřiná společnost**, kterou zakládají minimálně dva subjekty, kterými mohou být obchodní společnosti, podniky nebo jiné právnické osoby, jejichž původ je z odlišných států EU nebo se jejich dceřiná společnost, případně pobočka, nacházela minimálně 2 roky v jiném státě EU.
- **Přeměna** akciové společnosti, která měla dva roky pobočku v jiném státě EU. (europa.eu, 2019)

Tento způsob s sebou nese mnoho výhod. Jak již bylo řečeno, společnost může přesídlit do jiného členského státu EU bez zániku, čímž získá větší mobilitu v rámci jednotného trhu. V případě podnikání ve více zemích EU dojde ke zjednodušení. Svou činnost bude moci mít reorganizovanou pod jednou značkou bez nutnosti založení sítě dceřiných společností. (europa.eu, 2019)

4 MEZINÁRODNÍ SPOLUPRÁCE V OBLASTI DANÍ

4.1 Smlouvy o zamezení dvojího zdanění

V dnešním globalizovaném světě není ojedinělé, že společnosti působí v rámci svých aktivit ve více než jedné zemi a to jak v rámci EU, tak i mimo ni. V některých případech může dojít ke zdanění jednoho příjmu ve dvou místech. Tedy v místě rezidence a v místě zdroje příjmu. Z toho důvodu mezi sebou jednotlivé státy začaly uzavírat mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění. V této souvislosti je důležité zmínit, že offshore země obvykle takové smlouvy s vyspělými státy neuzavírají, a dochází tak ke zdaněním srážkovými nebo zajišťovacími daněmi. (Jurčík, 2018, s. 81)

Účelem těchto smluv není zavést nové daně, nýbrž doplnit či měnit ustanovení daňových systémů jednotlivých zemí, s cílem například zamezit dvojímu zdanění nebo i nezdanění, snížit nebo nejlépe zabránit daňovým únikům nebo umožnit přímé spolupráce daňových správ smluvních států. (Nerudová, 2014, s. 175)

Tyto smlouvy jsou pak rozděleny dle smluvních stran na bilaterální a multilaterální. Multilaterální smlouvy jsou ovšem neobvyklé a taková smlouva je uzavřena více než dvěma stranami. Bilaterální smlouvy jsou nejčastějším typem těchto smluv a uzavírají ji dva státy. (Nerudová, 2014, s. 176)

Pro uzavírání těchto smluv existují 2 modely s odlišnými kritérii, na základě kterých, je stanoven stát s právem zdanění příjmu:

- a) Model OSN
- b) Model OECD

Vedle těchto dvou modelů existuje ještě třetí model USA, který se od předchozích dvou modelů liší pojetím rezidenství, které se v modelu USA váže na státní občanství, ne na trvalé bydliště nebo centrum životních zájmů, jako je tomu v modelu OSN a OECD. (Nerudová, 2014, s. 178). Pro všechny smlouvy, které USA uzavírá, tvoří základ právě tento model, který odráží zájmy Spojených států, které jsou kapitálově exportní zemí a zdaňují rezidentům příjmy z celého světa a zabezpečují si právo, jako země zdroje, zdaňovat příjem. (Nerudová, 2014, s. 186)

4.1.1 Model OSN

Kompromisem mezi zdaněním ve státě, ve kterém je subjekt rezidentem a zdaněním ve státě zdroje, je model OSN. Na rozdíl od modelu OECD je v modelu OSN přikládána mnohem větší důležitost na zdanění ve státě zdroje. Pokud je zdaňován příjem vzniklý z majetku v zahraničí, pak se jedná pouze o čistý příjem, protože model bere v potaz související výdaje. Výše zdanění je takové, aby nebyly odrazovány zahraniční investice a v případě, že k takové investici dojde, bude příjem z ní, rozdělen se zemí, ze které kapitál plynul a to spravedlivým způsobem. (Nerudová, 2014, s. 185)

4.1.2 Model OECD

Pokud je smlouva uzavírána po vzoru Modelové smlouvy OECD, týká se vždy rezidentů států, které smlouvu uzavřely a je v ní obsaženo zdanění příjmů a majetku. Jsou v ní zakotvena dvě práva. Obecné právo, na základě kterého má každý zúčastněný stát právo zdanit příjem nebo majetek a výhradní právo, které umožňuje státu, který je pro poplatníka rezidentní, zdanit příjem a majetek poplatníka. Díky tomuto systému tak nedochází k situacím, ve kterých by došlo ke dvojímu zdanění, anebo naopak, že by ke zdanění nedošlo vůbec. Zdanění pak probíhá následujícími třemi možnostmi:

- a) Omezené zdanění ve státě zdroje
 - Dividendy a úroky (Nerudová, 2014, s. 181)
- b) Neomezené zdanění ve státě zdroje
 - Příjmy z nemovitostí, zisky stálých provozoven, a to v případě, že se nacházejí ve státě zdroje, dále příjmy umělců a sportovců ve státě zdroje nebo platy, mzdy, odměny, vyplacené fyzické osobě za její služby státu zdroje. (Nerudová, 2014, s. 181)
- c) Žádné zdanění ve státě zdroje
 - Licenční poplatky, penze, zisky vzniklé provozováním lodí a letadel v rámci mezinárodní přepravy, zisky podniků (v případě, že svou činnost ve státě zdroje nevykonávají pomocí stálé provozovny) a další. (Nerudová, 2014, s. 182)

Omezení zdanění příjmů z dividend a úroků spočívá v omezené výši daně, kterou může stát zdroje uvalit na příjmy. Daň u dividend a úroků je počítána z jejich hrubé částky.

Příčemž u dividend nesmí daň překročit 25 % a u úroků 10 % této částky. Výjimku tvoří příjmy z dividend, jejichž příjemcem je společnost vlastníci přímo minimálně 25 % hlasovacích práv. V takovém případě nesmí být daň vyšší než 5 % hrubé částky. (Nerudová, 2014, s. 181)

Aby nedošlo ke dvojímu zdanění příjmu, lze dle modelu OECD využít dvou metod:

1. Metoda vynětí – ve státě zdroje proběhne zdanění příjmu a poté je tento příjem ze zdanění zcela vyjmut ve státě, ve kterém je poplatník rezidentem.
2. Metoda zápočtu – zdanění proběhne jak ve státě zdroje, tak v rezidentním státě, přičemž si poplatník může daň zaplacenou ve státě zdroje odečíst od daňové povinnosti, která mu vznikla ve státě, v němž je rezidentem. (Nerudová, 2014, s. 182)

4.2 Dohody o výměně informací

Jednotlivé státy, ale i mezinárodní organizace, jako OSN nebo OECD, se snaží zcela zamezit přesunu do daňových rájů nebo jej alespoň znesnadnit, a to pomocí různých zákonných způsobů. Mnoho offshore center nechce poskytovat údaje v rámci mezinárodní výměny informací, tudíž je jejich bankovní tajemství neprolomitelné a jejich legislativa tak umožňuje vedle nízkého zdanění také praní špinavých peněz. V současné době byly uzavřeny dohody o výměně informací s většinou těchto zemí, avšak tyto informace poskytují pouze v minimálním rozsahu. (Klimešová, 2018, s. 207)

Mezinárodní výměna informací je forma mezinárodní spolupráce, kterou finanční správa v České republice využívá stále více a více, protože představuje podstatný prostředek v boji proti daňovým únikům. Upravuje ji zákon „č. 164/2013 Sb. o mezinárodní spolupráci při správě daní“ a provádí se v podobě tří forem, přičemž česká finanční správa využívá všech tří, kterými jsou:

1. Výměna na dožádání
2. Poskytnutí informací na vlastní podnět
3. Automatická výměna (financnisprava.cz, 2018)

Dle serveru Ministerstva financí ČR, má Česká republika ke dni 1. 10. 2017 uzavřené platné dohody o výměně informací v daňových záležitostech (TIEA) a o vzájemné správní

pomoci v daňových záležitostech ve znění Protokolu se 13 zeměmi, mezi kterými jsou například Britské Panenské ostrovy, Jersey, Monako, Belize a další. (mfcr.cz, 2019)

4.2.1 GATCA

V roce 2014 byl OECD vytvořen globální standard pro automatickou výměnu informací o finančních účtech, které jsou získávány od finančních institucí. Standard je též znám pod názvem GATCA a jako předloha mu sloužil americký zákon FATCA. V boji proti daňovým únikům se jedná o důležitý prostředek, který umožňuje na základě této výměny spolupráci s příslušnými orgány států, které smlouvu podepsaly. Státy, které tvoří součást skupiny Early Adopters, kam patří i Česká republika, uskutečnily první výměnu informací v roce 2017, přičemž obsahem byly data z roku 2016. (finacnisprava.cz, 2017)

Informace o účtech si jednou ročně vyměňují finanční instituce s úřady států, zapojených do standardu a informace obsahují data o účtech, které si poplatníci založili v jedné zemi, ale mají vazbu na jinou zemi. Finanční úřady tak získaly přehled, ve kterých zemích jejich daňoví poplatníci vedou své účty a úřady tak mohou provádět dohled nad plněním daňových povinností těchto poplatníků. (akont.cz, 2015)

4.2.2 FATCA

Americký zákon FATCA vytvořily a přijaly Spojené státy americké v roce 2010, aby zabránily svým občanům vyhnout se placení daní v USA tím, že nebudou přiznávat peníze na svých bankovních účtech vedených v zahraničí. Aby došlo ke splnění tohoto záměru Spojených států, je třeba vysoká spolupráce v oblasti administrativy zahraničních zemí společně s jejich finančními institucemi, které zasílají informace o účtech vlastněných Američany správci daně USA. (akont.cz)

4.3 BEPS

Dalším nástrojem v oblasti mezinárodní spolupráce je projekt BEPS neboli Base Erosion and Profit Shifting, na kterém pracovalo OECD a podporuje jej i ČR. Cílem je omezit daňové úniky a omezit možnosti nadnárodních společností optimalizovat své daňové povinnosti. Finální podoba projektu byla publikována v roce 2015 a jeho výstupem je 15 akcí, které obsahují doporučení v oblasti legislativy, smluv o zamezení dvojímu zdanění, postupů daňové správy a ekonomických analýz. Doporučení nejsou závazná, avšak očekává se, že opatření minimálního standardu budou státy implementovat. Zbývá opatření

jsou navržena jako variantní nebo je jejich implementace volitelná. (financnisprava.cz, 2016)

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 PŘEDSTAVENÍ SPOLEČNOSTI XX S. R. O. A VARIANTY JEJÍHO PŘESUNU

Pro zajištění anonymity společnosti bude použit fiktivní název a společnost či její činnost nebude blíže specifikována. Veškeré informace, se kterými je pracováno, jsou získány z obchodního rejstříku ze serveru justice.cz. Společnost XX s. r. o. je společnost sídlící v České republice zabývající se vývojem softwarů a poskytováním licencí k nim. V posledních letech se společnost začala zaměřovat také na vývoj mobilních aplikací, sloužících jako mobilní podpora softwarů.

Výše základního kapitálu je 100 000 Kč. Není součástí holdingové struktury ani není vlastníkem podílů v jiných společnostech. Účetním obdobím je kalendářní rok. Počet zaměstnanců se pohybuje okolo sedmi. Struktura výkazů společnosti je v průběhu času stabilní. Odpisový plán je nastaven dle jeho předpokládané životnosti a v účetnictví účtuje o účetních odpisech. O způsobu daňových odpisů se nezmiňuje. Známé je pouze, že v 6. odpisové skupině odpisuje kancelář a ve 2. odpisové skupině odpisuje osobní automobily. Svou velikostí se řadí k malým podnikům.

V roce 2016 vykázala společnost celkové výnosy ve výši 8 056 tis Kč a náklady ve výši 6 740 tis Kč. Výsledek hospodaření činil 1 316 tis Kč. Z toho daň z příjmů činila 241 tis Kč, z čehož plyne výsledek hospodaření po zdanění ve výši 1 075 tis Kč. V dalším roce došlo ke zlepšení výsledků, kdy se zvýšily výnosy a celkově činily 8 718 tis Kč. Celkové náklady činily celkem 7 121 tis Kč. Výsledek hospodaření činil 1 597 tis Kč a společnost zaplatila daň 267 tis Kč a výsledek po zdanění dosahoval 1 330 tis Kč. Čistý obrát se, oproti minulému období, kdy činil 8 056 tis, v dalším období zvýšil o skoro 700 tis na 8 718 tis Kč. (or.justice.cz)

Položka	První rok	Druhý rok
Výnosy	8 056 000 Kč	8 718 000 Kč
Náklady	6 740 000 Kč	7 121 000 Kč
VH před zdaněním	1 316 000 Kč	1 597 000 Kč
Daň	241 000 Kč	267 000 Kč
VH po zdanění	1 076 000 Kč	1 330 000 Kč

Tabulka 1: Položky výkazů (vlastní zpracování na základě výkazů)

Pro přepočítání cizích měn na českou korunu bude v celé práci používán kurz České národní banky stanoven ke dni 28. 2. 2020 (1 USD = 23,124 CZK a 1 EUR = 25,390 CZK).

5.1 Daňová optimalizace v ČR

Postup výpočtu daně z příjmů právnické osoby je následující. Od výnosů jsou za zdaňovací období odečteny náklady, čímž vznikne výsledek hospodaření před zdaněním. Ten je následně upraven o položky snižující a zvyšující VH tak, aby vznikl základ. Základ daně se sníží o odčitatelné položky dle §34, tedy o případnou daňovou ztrátu, výzkum a vývoj. Takto snížený základ daně lze snížit ještě jednou a to o hodnotu daru, pouze však do výše 10 % základu daně. Výsledný základ daně se zaokrouhlí na celé tisíce dolů a použije se sazba daně 19 %. Pro získání konečné daňové povinnosti se od daně odečtou slevy dle §35. Postup výpočtu znázorňuje následující tabulka.

Výnosy – Náklady
VH před zdaněním
+ položky zvyšující VH
– položky snižující VH
ZD před úpravou
– odčitatelné položky dle §34
ZD po úpravě
– dary (maximálně 10 % ZD)
Výsledný ZD (zaokrouhlený na 1000 dolů)
* sazba 19 %
Daň
– slevy na dani dle §35
KONEČNÁ DAŇOVÁ POVINNOST

Tabulka 2: Postup výpočtu (vlastní zpracování)

Aby mohly být náklady považovány za daňově uznatelné, musí splňovat určité náležitosti. V první řadě musí sloužit k dosažení, zajištění a udržení příjmů, dále musí být prokazatelné (doložitelné například fakturou) a musí věcně i časově souviset se zdaňovacím obdobím.

Daňově uznatelné náklady jsou uvedeny v §24 zákona o daních z příjmů a jsou to například odpisy hmotného majetku a zůstatková cena hmotného majetku, pojistné na sociální zabezpečení a pojistné na zdravotní pojištění, plnění v podobě nájemného podle

zvláštního právního předpisu, rezervy a opravné položky pokud jejich způsob tvorby a výši stanovil zvláštní zákon.

Ne všechny náklady jsou však daňově uznatelné, protože zákon neuznává vybrané výdaje jako uznatelné. Tyto výdaje jsou obsaženy v §25. Takovými typicky neuznatelnými náklady jsou například náklady na reprezentaci, manka a škody přesahující náhrady, technické zhodnocení či nepeněžní plnění poskytované zaměstnanci zaměstnavatelem například v podobě příspěvku na kulturu nebo sportovní akce.

Způsob daňové optimalizace společnosti není znám, protože tyto informace nejsou obsahem účetní závěrky, nýbrž daňového přiznání, které společnost nezveřejňuje. Nicméně společnost může využívat například následujících možností. Z přílohy k účetním výkazům lze vyčíst informaci, že společnost vlastní osobní automobily, tudíž by mohla využít paušální výdaj na dopravu. Jeho výše činí 5 000 Kč na jedno silniční motorové vozidlo za každý kalendářní měsíc příslušného zdaňovacího období. Ročně pak částka činí 60 000 Kč. Výdaj lze však uplatnit maximálně na 3 silniční motorová vozidla.

Odčitatelné položky

V rámci odčitatelných položek by bylo také hned několik možností. V případě vzniku a vyměření daňové ztráty lze tuto ztrátu odečíst od základu daně a to nejpozději v 5ti zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, kdy byla vyměřena.

Mohla by také podporovat výzkum a vývoj. Tato možnost je také atraktivní v tom, že výdaje na výzkum a vývoj lze odečíst jako účetní náklad a poté znovu jako odčitatelnou položku.

Zajímavý může být také odpočet na podporu odborného vzdělávání (§34f – §34h). Tedy pokud by společnost zaměstnala studenta v rámci praktického vyučování, odborné praxe či vzdělávací činnosti v rámci části akreditovaného studijního programu vysoké školy, mohla by uplatnit odpočet na podporu výdajů vynaložených na studenta ve výši součinu 200 Kč a počtu uskutečněných hodin na pracovišti.

Dary

Úsporu na dani lze také hledat v darech neboli bezúplatných plněních. Podmínkou je, že hodnota bezúplatného plnění u právnické osoby musí činit minimálně 2 000 Kč a v úhrnu lze odečíst maximálně 10 % ze ZD sníženého dle §34.

Slevy

Z hlediska daňové optimalizace je také velmi výhodné zaměstnat zaměstnance se zdravotním postižením. Právě zaměstnáním zaměstnance s postižením lze snížit daň slevou ve výši 18 000 Kč. V případě zaměstnance s těžším zdravotním postižením se pak jedná o 60 000 Kč. (V případě, že je výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo, lze z těchto slev uplatnit pouze poměrnou část.)

5.2 Výběr daňového ráje

Další možný způsob daňové optimalizace, který některé společnosti využívají, je přesun do daňového ráje. Je třeba brát v úvahu fakt, že každá společnost má jiné podmínky a také jiné cíle, proto co u jedné společnosti může být výhodné, u druhé být nemusí. Obecně ale odborníci z poradenských společností uvádějí, že se přesun vyplatí těm společnostem, jejichž odváděná daň začíná zhruba na 200 až 300 tisíci korunami a jejichž hrubý zisk se pohybuje minimálně okolo 1 milionu korun. Do této kategorie spadá i společnost XX s. r. o. Její čistý zisk je vyšší než 1 milion korun a na daních odvedla v průměru 250 tisíc korun.

Pokud začne společnost přemýšlet nad přesunem do daňového ráje, je důležitá velmi dobrá znalost všech daňových a právních aspektů, které s onshore a offshore strukturou souvisejí. Protože správně naplánovaná koncepce je hlavním bodem takového podnikání. Protože po té následují další kroky, kterými lze zajistit nejlepší způsob daňové optimalizace. (Švácha, 2010, s. 8) Kritéria pro výběr vhodného daňového ráje byly popsány v teoretické části práce. S přesunem přímo souvisí skutečnost, zda bude zakládána offshore nebo onshore společnost.

Pro srovnání podmínek a výhodnosti bude v této práci vybrána jedna offshore, ale i onshore země. Při analýze počtu českých společností sídlících v daňových rájích lze zaznamenat dvě nejvíce oblíbené onshore země, které čítají nejvíce českých společností - Nizozemí a Kypr. Přestože z tabulky uvedené níže vyplývá, že oblíbenější je spíše Nizozemí, při porovnání daňových sazeb v obou zemích, je výhodnější Kypr. V obou zemích je aplikován klasický systém zdanění, který probíhá na dvou úrovních. Nejprve je zisk zdaněn daní z příjmů právnických osob a následně při rozdělení ve formě dividend. V Nizozemí jsou sazby daně progresivní, a to buď 20 % na prvních 200 000 EUR, nebo 25 % pro zisky nad 200 000 EUR. (Nerudová, 2014, s. 281) Naopak Kypr nabízí nejnížší sazbu daně z příjmů právnických osob v celé Evropské unii a to ve výši 12,5 %.

(Nerudová, 2014, s. 253) Z hlediska nižší sazby daně, která je zároveň jednou z nejnižších v EU, bude zvolena jako onshore země Kypr.

Mezi oblíbené offshore jurisdikce českých společností můžeme zařadit na prvních místech Seychely, Britské Panenské ostrovy, ale nově také například Spojené arabské emiráty, které v posledních letech nabývají na oblibě. Seychely a Britské Panenské ostrovy nabízejí pro daňovou optimalizaci podobné podmínky. Také jsou obě země ekonomicky a politicky stabilní, a přestože jsou České republice vzdálené, lze úkony, jako konání valné hromady, vykonat i bez jejich návštěvy. Jelikož jedním z hlavních zájmů při přesunu společnosti XX s. r. o. není zajištění anonymity, nýbrž optimalizace daňové povinnosti, není třeba nijak preferovat jednu ze zemí. Spojené arabské emiráty jsou velmi zajímavou destinací, která nabízí velmi zajímavé možnosti pro offshore společnosti. Nejsou uvedeny na černé listě OECD. Ovšem offshore podnikání lze provozovat pouze v zónách volného obchodu a rozsah činností je omezen licencí, které jsou poměrně drahé. Navíc obecně se jedná o poměrně drahou destinaci. Přestože je tato země sama o sobě politicky stabilní, může někoho odradit fakt, že se nachází na Blízkém východě, který není dlouhodobě zcela stabilní a také zdejší právní systém, ve kterém se kombinuje kontinuální právo spolu s islámem. Přestože se Spojené arabské emiráty jeví jako zajímavé, budou nakonec pro přesun vybrány Britské Panenské ostrovy. Na ostrovech je používána angličtina, platí se zde dolarem, nabízí stabilní anglický právní systém a jedná se o osvědčenou a používanou jurisdikci.

5.2.1 Počet českých společností v daňových rájích

Poradenská společnost Bisnode každým rokem provádí analýzu počtu českých společností ve vybraných daňových rájích. Z uveřejněných výsledků vyplývá, že celkový počet českých společností ve sledovaných daňových rájích dosahoval v roce 2019 počtu 12 265. Oproti předešlému roku tedy došlo k poklesu a to o celkem 540 společností.

Za celé sledované období, tedy 2011 až 2019, pak lze vyčíst, že od roku 2011 docházelo k postupnému zvyšování počtu těchto společností. Nejvíce jich v daňových rájích bylo v roce 2015 a poté začalo docházet k jejich postupnému poklesu, přičemž pokles v minulém roce byl nejvyšší za posledních 5 let.

Nejvyšší odliv ze sledovaných rájů zaznamenalo Nizozemí, u kterého je odliv dlouhodobý od roku 2011 a které minulý rok opustilo 214 společností. Další významný odliv proběhl u Spojených států amerických, kde byl zaznamenán odchod 159 společností. Výrazný byl

pokles i u Lucemburska a to o 62 společností. K těmto státům se mohou připojit také oblíbené Seychelské ostrovy (-38), Kypr (-37) i Britské Panenské ostrovy (-31).

Země	3Q 2019	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011
Bahamy	35	39	37	39	41	42	39	39	35
Belize	193	192	196	203	194	161	145	118	94
Bermudy	7	4	4	5	5	5	7	7	5
Britské Pan. ostrovy	324	355	384	414	433	452	453	455	438
Gibraltar	60	65	69	72	72	75	74	74	66
Guernsey (VB)	18	16	23	25	31	28	29	30	29
Hongkong	229	222	191	137	97	102	91	80	69
Jersey (VB)	29	32	38	39	43	43	56	57	59
Kajmany	11	11	14	18	20	30	33	37	38
Kypr	2 119	2 156	2 205	2 175	2 151	2 097	2 018	1 904	1 705
Lichtenštejsko	233	212	210	216	225	226	237	261	255
Lucembursko	825	887	929	968	1 068	1120	1 144	1 173	1 192
Malta	303	306	302	259	223	177	149	122	102
Monako	54	62	67	63	61	72	60	51	54
Marshallovy ostrovy	148	155	150	133	90	55	31	14	5
Nizozemské Antily	9	9	9	13	17	15	15	16	15
Nizozemí	3 423	3 637	3 755	3 912	4 194	4 208	4 368	4 443	4 501
Panama	230	234	224	239	247	243	216	199	190
Ostrov Man	35	36	32	34	39	40	33	35	34
Seychely	727	765	803	873	886	827	717	512	414
SAE	363	361	342	313	292	270	255	225	214
USA	2 890	3 049	3 047	3 035	2 990	2 959	2 939	2 903	2 750
Celkem	12 265	12 805	13 031	13 185	13 419	13 247	13 109	12 676	12 196

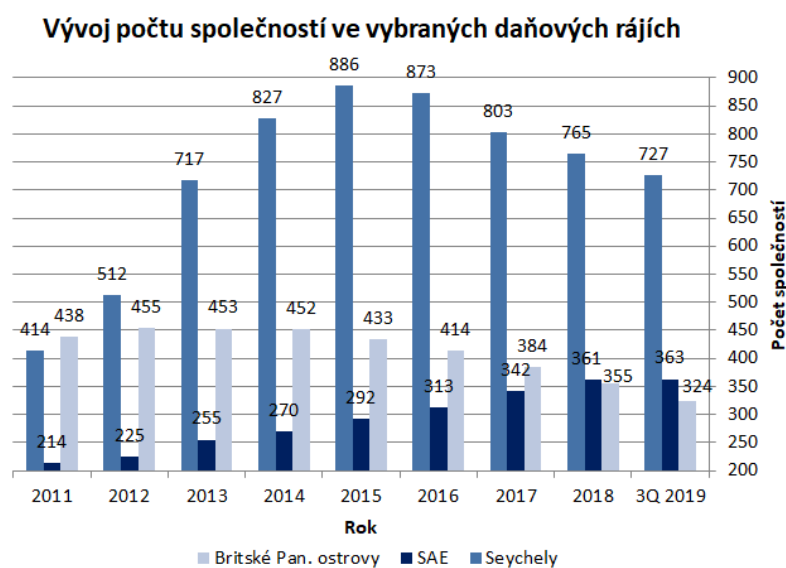
Tabulka 3: Počet českých společností v daňových rájích (Bisnode.cz, 2019)

Důvodů pro odchod může být mnoho. Spousta rájů přestala plnit jednu ze svých funkcí a to zajištění anonymity, podepisují se smlouvy o výměně informací, došlo k prolomení bankovního tajemství. Tlak ze strany Evropské unie, ale i některých států nebo organizací typu OECD, je neutuchající. Ovšem to může být současně i důvodem proč se podnikatelé začali zaměřovat na nové destinace, které jsou netradiční a schopné nabídnout výhodné

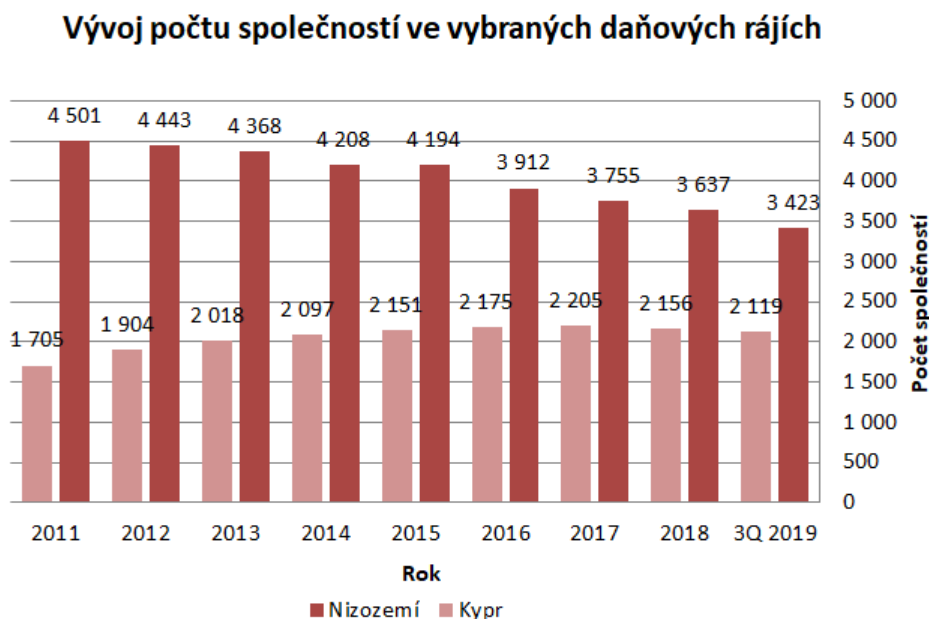
podmínky. Mezi takové destinace patří Spojené arabské emiráty a Hongkong, kde dochází k dlouhodobému nárůstu a 21 společností také přibylo v Lichtenštejnsku. (Bisnode.cz, 2019)

Otázkou tedy zůstává, zda společnosti z těchto důvodů opravdu začnou ve velkém opouštět daňové ráje a navracet se zpět do České republiky či se začnou pouze přesouvat do jiných, dosud neobjevených destinací, ve kterých stále ještě naleznou výhodné podmínky.

Vývoj počtu českých společností ve zvažovaných daňových rájích, byl znázorněn graficky.



Graf 1: Vývoj počtu českých společností u BPO, SAE a Seychel (vlastní zpracování)



Graf 2: Vývoj počtu českých společností u Nizozemí a Kypru (vlastní zpracování)

5.3 Provedení přesunu

Přeshraniční přemístění sídla společnosti je v České republice upraveno zákonem o přeměnách obchodních společností a družstev. Ten však umožňuje pouze přesun do členských států Evropské unie nebo do státu, jenž je součástí Evropského hospodářského prostoru a to pomocí projektu přeměny. Toto by umožňovalo přesun na Kypr, ale v podobě Evropské společnosti. Nikoliv však do třetích států, mezi které se řadí Britské Panenské ostrovy. Z těchto důvodů by byla v obou vybraných zemích zakládána nová společnost a stávající společnost v České republice by byla zrušena.

Stávající hmotný majetek (kancelář a osobní automobily) by mohl být buď prodán, nebo převeden do osobního vlastnictví. V případě kanceláře by společnost mohla uvažovat nad ponecháním pro účely zřízení stálé provozovny na území ČR. Náklady společnosti pro účely práce zůstanou téměř nezměněny, protože jejich přesná skladba není známa a vyčíslit nějaké změny v nákladech po přesunu je obtížné. Jedinou změnu lze provést u nákladů vynaložených na energie. Se zrušením by došlo také ke zrušení poboček a v této návaznosti může být uvažováno o snížení těchto nákladů zhruba o 100 tis Kč. V rámci optimalizace by tedy bylo počítáno s mírně upravenými náklady, sníženými o část energií (6 640 tis a 7 021 tis Kč) a zvýšenými o náklady potřebné pro založení a provoz v jednotlivých zemích.

Otázka zaměstnanců v práci nebude více rozebírána, protože téma není cílem práce. Zdanění zaměstnanců by bylo ale povinností zaměstnavatele. Pokud daňový nerezident zaměstnává na území ČR zaměstnance, je povinen odvést z jejich mezd zálohu na daň z příjmů či daň vybíranou srážkou dle zvláštní sazby daně. Zaměstnanec vykonává činnost pro zahraniční společnost formou home office a místem výkonu činnosti je jeho adresa bydliště. To platí i v případě, že v ČR vznikne stálá provozovna. Tehdy je plátce povinen odvést zálohu z mezd přiřazených stálé provozovně. (financnisprava.cz, 2019)

6 BRITSKÉ PANENSKÉ OSTROVY

V severovýchodní části Karibiku, přesněji v severozápadním pásu Malých Antil, se nachází souostroví z několika desítek ostrovů, jinak známých pod názvem Britské Panenské ostrovy. Toto souostroví je tvořeno čtyřmi hlavními ostrovy, přičemž z celkového počtu je obydlených pouze patnáct ostrovů a celkový počet obyvatel se pohybuje okolo 32 000.

Jedná se o bývalou anglickou kolonii, která je v současné době zámořským územím Spojeného království a je reprezentována guvernérem. Úředním jazykem je angličtina a jako měna je používán americký dolar. Zdejší ekonomika je jednou z nejvíce prosperujících ekonomik v oblasti Karibiku.

Britské Panenské ostrovy nejsou jen pouhým atraktivním turistickým rájem pro svou panenskou přírodu a bělostné pláže, ale jsou také jedním z nejvíce vyhledávaných daňových rájů pro mnoho společností a podnikatelů.

6.1 Základní informace

Jelikož, jak již bylo zmíněno, se jedná o zámořské území Spojeného království, vychází zdejší právní systém z anglického práva. Země nabízí dlouhodobou ekonomickou a politickou stabilitu, kterou zaručuje právě tento systém a flexibilní legislativu. Ostrovy v roce 1984 přijaly zákon o mezinárodních obchodních společnostech, který vedl ke vzniku International Business Company, neboli zkráceně IBC, což se později stalo jakýmsi vzorem i pro ostatní jurisdikce. (Klein a Židek, 2002, s. 220)

Podmínky založení offshore společnosti

Společnost musí mít minimálně jednoho jednatele, který nemusí být rezidentem a stejně je tomu tak i v případě akcionářů. Dále musí mít na ostrovech sídlo a registračního agenta. Minimální výše základního kapitálu není stanovena. Název společnosti je zakončen jednou ze čtyř koncovek – Ltd, Corp, Inc, SA. (akont.cz) V případě, že příjmy těchto společností pocházejí ze zahraniční, nepodléhají na ostrovech zdanění. Společnosti platí pouze roční paušální poplatek, který je nově ve výši 450 USD nebo v případě, že počet vydaných akcií překročí 50 000 USD, je výše poplatku 1200 USD. Neplatí zde povinnost vést účetnictví, podávat daňové přiznání nebo provádět audit. (Zenron.cz) V roce 2016 proběhla novela zákona proti praní špinavých peněz a registrační agenti tak mají nově povinnost uchovávat



Obrázek 1: Vlajka BPO (offshorecompany.com, 2020)

informace o skutečných vlastnících administrovaných společností, které však budou přístupné pouze státním orgánům, nikoliv veřejnosti a to pouze z legitimních důvodů. (Akont.cz, 2016)

Mezinárodní smlouvy

Britské Panenské ostrovy mají podepsány mezinárodní úmluvy proti praní špinavých peněz a financování terorismu. Proto pokud by vzniklo podezření na praní špinavých peněz nebo financování terorismu společností registrovanou na ostrovech, mohl by registrační agent předat údaje o osobách, které se účastní na společnosti a její základní popis nadřízenému orgánu, který by jej mohl postoupit třeba i do České republiky.

Od roku 2011 probíhá mezi Českou republikou a Britskými Panenskými ostrovy oboustranná výměna informací na základě smlouvy o výměně informací v daňových záležitostech. Proto pro společnosti, jejichž cílem je anonymita nebo utajení informací, není z tohoto hlediska tento stát příliš vhodný. Také se v roce 2014 zařadily na seznam zemí, které s USA podepsaly dohodu FATCA.

Smlouva o zamezení dvojího zdanění není s Českou republikou uzavřena, proto je třeba při přímých platbách z ČR zohlednit srážkovou daň 15 %. (profispolečnosti.cz)

Pro shrnutí a větší přehlednost byla vytvořena následující tabulka.

Právní forma	International Business Company (IBC)
Roční paušální poplatek	450 USD / 1200 USD
Počet jednatelů	Minimálně 1 (může být i nerezident)
Počet akcionářů	Minimálně 1 (může být i nerezident)
Základní kapitál	Minimálně 1 USD a nemusí být splacen
Sídlo společnosti	Britské Panenské ostrovy, povinnost mít zde agenta
Místo konání valné hromady	Kdekoliv na světě

Tabulka 4: Shrnutí (vlastní zpracování)

6.2 Vyčíslení nákladů na založení společnosti

Společnost XX s. r. o. tedy na Britských Panenských ostrovech založí zcela novou společnost s názvem XX Ltd. Zde bude počítáno s kurzem 1 USD = 23,124 CZK. Společnost musí počítat s náklady na registračního agenta a kancelář na ostrovech. Dalšími

výdaji, které bude muset zaplatit, je poplatek za registraci a roční poplatek vládě. Nakonec bude muset zajistit všechny potřebné dokumenty pro založení a registraci společnosti na ostrovech.

Kalkulace minimálních nákladů na založení je následující:

- Registrační poplatek ve výši 249 USD
- Odměna registračního agenta ve výši 250 USD
- Registrovaná kancelář v ceně 250 USD
- Roční poplatek vládě ve výši 450 USD

Po sečtení dosahují minimální náklady na založení společnosti na Britských Panenských ostrovech výše 1 199 USD (27 726 Kč).

Většina zájemců však při zakládání offshore společností využívá poradenských společností, které nenabízejí pouze registraci, ale kompletní služby. Zvažována může být také možnost koupě ready made společnosti ze seznamu již předpřipravených a schválených společností. Tato cesta by se však mohla zbytečně prodražit, protože zprostředkovatelské společnosti musejí také vynaložit náklady na založení a cenu již hotové společnosti navýší o často vysokou marži. S koupí se pojí další náklady na odvolání původního jednatele a jmenování nového nebo na změnu názvu.

This is a list of ready-made and approved company names available as of today.

NAME	STATUS	
Kayescent Corp.	Approved	Buy Now!
Miranda Business Solutions Ltd	Approved	Buy Now!
Uberise Corp.	Approved	Buy Now!
Wallace Real Estate Ltd	Approved	Buy Now!
Zooyo Ltd.	Approved	Buy Now!
Ava International Business Inc	Approved	
Eafix Inc.	Approved	

Obrázek 2: Seznam ready made společností (offshorebvi.com, 2020)

Mnoho českých společností se ovšem zakládáním společností mimo EU příliš nezabývá. Přesto i pár českých společností lze najít. Jednou z takových společností je například společnost CEVE s. r. o., která má mnohaleté zkušenosti ve svém oboru a na svou činnost má dobré ohlasy. Ve své nabídce služeb nabízí prodej i zakládání společností, účetní služby, likvidace společnosti a revitalizace podniků. Mimo jiné se také zabývá zakládáním zahraničních a offshore společností v zemích jako Britské Panenské ostrovy, Seychely, Kypr, Hongkong a další. Také je možné přiklonit se k hledání spíše mezi zahraničními

společnostmi. Společnost SFM Corporate Services na svých internetových stránkách sfm.com nabízí založení společnosti a první rok provozu na Britských Panenských ostrovech v ceně 1 590 USD. V dalších letech si potom společnost účtuje poplatek ve výši 1 320 USD. V případě zájmu má také v nabídce, zvláště za poplatků, doplňkové služby jako Nominee ředitel, virtuální kancelář a další.

Ze všech společností bude tedy, pro účel této práce, vybrána právě společnost CEVE s. r. o. a to hned několika důvodů. Cílem přesunu je především úspora a tato společnost nabízí služby v celkovém součtu, oproti zmiňované SFM Corporate Services, za přijatelnější ceny. Dále vzhledem k faktu, že se jedná o českou společnost, bude velmi usnadněna veškerá komunikace, která bude moci probíhat v mateřském jazyce a v případě potřeby osobní konzultace nebude problém osobní návštěvy. I z vlastní zkušenosti mohu potvrdit, že komunikace probíhá profesionálně na velmi dobré úrovni. Poradenství poskytuje formou konzultací, přičemž první konzultaci nabízí zdarma. Dle ceníku nabízí založení a provoz v prvním roce v ceně 1 650 USD (v přepočtu 38 155 Kč). Následné poplatky za další roky fungování v ceně 1 150 USD (v přepočtu 26 593 Kč) a v případě zájmu Nominee služby v ceně do 450 USD. Ta spočívá v dosazení vyškolených a prověřených osob do funkce jednatele, což umožňuje skutečnému vlastníkovi anonymitu a ochranu. Jeho totožnost je skryta a všechny úkony Nominee jednatele jsou prováděny pouze na jeho pokyn.

Náklady na přesun v prvním roce: 38 155 Kč

Náklady v dalších letech: 26 593 Kč

Položka	První rok	Druhý rok
Výchozí náklady	6 640 000 Kč	7 021 000 Kč
Náklady na společnost na BPO	38 155 Kč	26 593 Kč
Celkové náklady	6 678 155 Kč	7 047 593 Kč
Celkové náklady (zaokrouhлено na tis nahoru)	6 679 000 Kč	7 048 000 Kč

Tabulka 5: Vyčíslení celkových nákladů na variantu (vlastní zpracování)

Pro vyčíslení změny nákladů byla vytvořena tabulka výše. Výchozím bodem byly náklady z kapitoly 5.3, které byly navýšeny o náklady nutné na založení a provoz společnosti na ostrovech. Výsledné celkové náklady byly poté, pro usnadnění výpočtu daňové povinnosti zaokrouhleny na celé tisíce nahoru.

6.3 Výpočet daňové povinnosti

Hlavní činnost společnosti XX s. r. o. je poskytování licencí k ekonomickým softwarům svým zákazníkům, což je činnost, kterou lze bez problémů vykonávat také online přes internet pomocí webových stránek. Společnost by tedy přesídlila na ostrovy, kde by založila zcela novou společnost a svou činnost by provozovala pomocí internetového podnikání. Velkou nevýhodou v této variantě však činí srážková daň. Té dle zákona o daních z příjmů podléhají příjmy z úhrad za poskytnutí práva na užití nebo za užití softwaru. V případě, že se jedná o příjmy poplatníků, kteří jsou rezidenty jurisdikce, se kterou nemá ČR podepsanou smlouvu o výměně informací v daňových záležitostech či obdobnou smlouvu uvedenou v zákoně, činí sazba 35 %. Obě země však smlouvu uzavřely, proto daň činí 15 %. Protože veškeré výnosy společnosti jsou tvořeny čistě jejími příjmy, budou v podstatě zdaněny výnosy.

Položka	První rok	Druhý rok
Výnosy	8 056 000 Kč	8 718 000 Kč
Srážková daň	1 208 400 Kč	1 307 700 Kč
Výnosy po srážce	6 847 600 Kč	7 410 300 Kč
Náklady	6 679 000 Kč	7 048 000 Kč
VH	168 600 Kč	362 300 Kč
Sazba daně	0 %	0 %
Daň	0 Kč	0 Kč
VH po zdanění	168 600 Kč	362 300 Kč

Tabulka 6: Výpočet daně na ostrovech (vlastní zpracování)

Srážková daň by v prvním roce snížila výnosy o 1 208 400 Kč a ve druhém roce o 1 307 700 Kč. Tím by výnosy v obou letech téměř dorovnaly náklady. Sazba daně na BPO je 0 % a daň zde činí 0 Kč. Výsledek hospodaření po zdanění by v prvním roce činil pouze 168 600 Kč (o 907 400 Kč méně) a 362 300 Kč ve druhém roce. Kvůli srážkové dani je varianta velmi nevýhodná i přes nulovou sazbu daně z příjmů.

Pokud by se společnost XX Ltd rozhodla pro vznik stálé provozovny na území ČR, prostřednictvím které by vykonávala svou činnost, veškeré příjmy společnosti by plynuly

ze stálé provozovny. Stálá provozovna na území ČR by tam jistě podávala daňové příznání a její zisky by tak byly zdaňovány českou sazbou daně z příjmů ve výši 19 %. Výše daňové povinnosti by byla tedy velmi podobná té současné v ČR. Protože Česká republika nemá s ostrovy podepsanou smlouvu o zamezení dvojího zdanění, došlo by v tomto případě ke dvojímu zdanění. Daň na ostrovech sice činí 0 %, pokud by ale stálá provozovna vyplatila příjem společnosti sídlící na ostrovech, podlehl by srážkové dani.

Položka	První rok	Druhý rok
Výnosy	8 056 000 Kč	8 718 000 Kč
Náklady	6 679 000 Kč	7 048 000 Kč
VH	1 377 000 Kč	1 670 000 Kč
Sazba daně	19 %	19 %
Daň	261 630 Kč	317 300 Kč
VH po zdanění	1 115 370 Kč	1 352 700 Kč
Srážková daň	167 306 Kč	202 905 Kč
Čistý VH	948 064 Kč	1 149 795 Kč

Tabulka 7: Výpočet daně se stálou provozovnou (vlastní zpracování)

Přestože by zdaňování probíhalo v České republice, výše daňového zatížení by se lišila od současné výše v ČR. Rozdíl by byl způsoben pozměněnými náklady vypočítanými na tuto variantu. Společnost by tedy z tohoto důvodu platila vyšší daň z příjmů. Konkrétně by to v prvním roce dělalo o 20 630 Kč více a ve druhém by se daň zvýšila o 50 300 Kč. Pokud by byl výsledek hospodaření po zdanění zdaněn ještě srážkovou daní, činil by v prvním roce 948 064 Kč a ve druhém roce 1 149 795 Kč.

7 KYPR

Kypr je ostrov o rozloze 9 251 km² ležící ve Středozemním moři. Díky své poloze má potenciál tvořit most mezi Evropou a Blízkým východem. Ostrov je rozdělen zelenou linií na 2 části – Kyperskou a Tureckou republiku. Hlavním městem je Nikósie. Obyvatelstvo je tvořeno řeckými a tureckými



Obrázek 3: Vlajka Kypru (statnivlajky.cz, 2020)

Kyprany a dohromady tvoří populaci okolo 1 milionu obyvatel. Je členem Evropské unie a eurozóny. Úředními jazyky jsou řečtina a turečtina. Hojně používaná je také angličtina, zejména v rámci jednání s úřady a je do ní přeložena většina oficiálních dokumentů a zákonů. Místní ekonomika se zakládá na svobodném podnikání a vykázala ohromný růst.

Taktéž Kypr není jen pouhá významná turistická destinace, ale je znám pro své výhodné daňové podmínky.

7.1 Základní informace

Zdejší politický systém je vybudován na základě západních demokracií. Právní systém je založen na systému Spojeného Království. Na anglickém právu jsou založeny zákony, které upravují obchodní záležitosti a postupy. Firemní právo na Kypru je upraveno Cyprus Companies Law Cap. 113. Rolí vlády je regulovat, plánovat a poskytovat veřejné služby a Kyperská legislativa je uzpůsobena právu EU. (zakladanispolecnostinakypru.cz, 2016)

Daňový systém

Daň z příjmů právnických osob činí na Kypru 12,5 %. U zdanění je potom podstatné, zda se jedná o rezidenta (ten, kdo má na Kypru řízení a kontrolu) anebo o nerezidenta. Rezidenti jsou povinni danit celosvětové příjmy (jak z Kypru, tak ze zahraničí). Kdežto nerezidenti daní příjmy pouze plynoucí z Kypru. Ze zdanění jsou vyjmuty dividendy a úroky (podléhají však zvláštnímu příspěvku na obranu) nebo zisky z prodeje cenných papírů. Odečíst lze odčitatelné položky v podobě příspěvku na schválené charitativní účely či příspěvek na sociální pojištění. Za určitých podmínek existuje také možnost odečtení daňové ztráty. Základ daně se poté stanovuje podobným způsobem jako v ČR, kdy se zisk upravuje o daňově uznatelné výnosy a náklady a poté dále o případné daňové ztráty. (businessinfo.cz, 2019) Dále mají všechny onshore společnosti povinnost platit roční poplatek 350 EUR kyperskému rejstříku firem.

Podmínky pro společnosti s ručením omezeným

Nejpoužívanější právní formou je na Kypru Private company limited by shares. Společnosti musí mít minimálně jednoho jednatele a akcionáře, kteří mohou být libovolným subjektem a nemusí být rezidenti. Maximální počet akcionářů je padesát. Zároveň musí mít tajemníka, u kterého není podmínkou, aby byl rezidentem, avšak v rámci jednání s místními úřady se doporučuje, aby byl rezidentem. Minimální výše základního kapitálu je 1 000 EUR. Může být složen v jakékoliv měně a není povoleno vydávat akcie na doručitele, pouze akcie na jméno. Sídlo společnosti se musí nacházet na Kypru. Všechny společnosti jsou povinny vést účetnictví, musí předkládat účetní závěrku a podléhají auditu místního nezávislého auditora, což s sebou pro společnosti nese jisté náklady. Některé společnosti mohou negativně vnímat fakt, že obchodní rejstřík je veřejně přístupný. V případě, že by si nějaká společnost chtěla zajistit vyšší anonymitu, může využít Nominee služeb. (lawyers-cyprus.com, 2019)

Mezinárodní smlouvy

Kypr je také výhodný z hlediska smluv o zamezení dvojího zdanění, kterých má podepsaný nespočet a to včetně České republiky. Srážková daň je tedy při přímých platbách do ČR uplatňována pouze v případě, pokud smlouva nestanoví jinak, což je velmi výhodné pro daňovou optimalizaci. Smlouva o výměně informací v daňových záležitostech není s Českou republikou uzavřena. Kypr má také podepsány mezinárodní úmluvy proti praní špinavých peněz a financování terorismu. (profispolecnosti.cz)

Právní forma	Private company limited by shares
Minimální počet jednatelů	1 (PO i FO, rezident i nerezident)
Tajemník	1 (doporučován rezident)
Sídlo společnosti	Povinnost sídla na Kypru
Minimální výše ZK	1 000 EUR
Daň z příjmů PO	12,5 %
Roční poplatek	350 EUR

Tabulka 8: Shrnutí (vlastní zpracování)

7.2 Vyčíslení nákladů na založení společnosti

Na Kypru by tedy opět byla zakládána nová společnost s názvem XX Ltd s právní formou Private company limited by Shares. Zde bude počítáno s kurzem 1 EUR = 25,390 CZK. Stejně jako na Britských Panenských ostrovech i zde bude muset společnost počítat s jistými náklady na založení a fungování společnosti. Společnost zde musí mít registrovanou kancelář, dále bude třeba zajistit tajemníka a také vzniknou další náklady ve spojení s účetnictvím a jeho auditem.

Kalkulace nákladů na založení společnosti na Kypru je následující:

- Založení společnosti se pohybuje okolo 1 500 EUR
- Registrované sídlo v odhadované ceně 300 EUR
- Odměna tajemníka ve výši okolo 300 EUR
- Náklady spojené s účetnictvím v minimální výši 1 000 EUR

Celková kalkulace minimálních nákladů v prvním roce činí 3 100 EUR, což je v přepočtu 78 709 Kč.

Stejně jako v předchozím případě, i zde je však lepší využít založení pomocí poradenské společnosti, která částečně pomůže se založením a správou nově vznikající společnosti. Jelikož je na rozdíl od Britských Panenských ostrovů Kypr členem Evropské unie, lze jej běžně nalézt v nabídce řady českých společností. Pokud by se společnost rozhodla obrátit i v tomto případě na společnost CEVE s. r. o., našla by v její nabídce balíček zahrnující založení společnosti na Kypru, včetně registrované kanceláře a sekretáře v celkové ceně 2 700 EUR. Dále musí společnost počítat s náklady na již zmíněné účetnictví v minimální výši 1 000 EUR. Náklady na založení společnosti v prvním roce budou činit minimálně 3 700 EUR (v přepočtu 93 943 Kč). Roční správa společnosti poté činí 950 EUR. Připočítán musí být také opětovný poplatek za auditované finanční výkazy minimálně 1 000 EUR a také roční poplatek ve výši 350 EUR. V dalších letech tedy náklady na provoz společnosti pod záštitou CEVE s. r. o. budou činit 2 300 EUR (v přepočtu 58 397 Kč). V případě potřeby lze využít dalších služeb za poplatek.

Náklady v prvním roce: 93 943 Kč

Náklady v dalších letech: 58 397 Kč

Položka	První rok	Druhý rok
Výchozí náklady	6 640 000 Kč	7 021 000 Kč
Náklady na společnost na Kypru	93 943 Kč	58 397 Kč
Celkové náklady	6 733 943 Kč	7 079 397 Kč
Celkové náklady (zaokrouhleno na tis nahoru)	6 734 000 Kč	7 080 000 Kč

Tabulka 9: Vyčíslení celkových nákladů na variantu (vlastní zpracování)

Pro vyčíslení změny nákladů byla vytvořena tabulka výše. Výchozím bodem byly náklady z kapitoly 5.3, které byly navýšeny o náklady nutné na založení a provoz společnosti na Kypru. Výsledné celkové náklady byly poté, pro usnadnění výpočtů daňové povinnosti zaokrouhleny na celé tisíce nahoru.

7.3 Výpočet daňové povinnosti

V této variantě by společnost přesídlila na Kypr, kde by založila novou společnost Ltd a stala se kyperským rezidentem. To by společnosti umožnilo plně využívat výhod plynoucích ze smlouvy o zamezení dvojího zdanění v oblasti licenčních poplatků. Výnosy společnosti jsou tvořeny pouze tržbami z prodeje licencí k softwarům. Dle smlouvy o zamezení dvojího zdanění, je možno licenční poplatky, které mají zdroj v jednom státě a jsou vypláceny rezidentovi druhého státu, danit v druhém státě. Smlouva tak společnosti umožňuje zdaňovat své příjmy z licenčních poplatků nižší sazbou na Kypru.

Položka	První rok	Druhý rok
Výnosy	8 056 000 Kč	8 718 000 Kč
Náklady	6 734 000 Kč	7 080 000 Kč
VH	1 322 000 Kč	1 638 000 Kč
Sazba daně	12,5 %	12,5 %
Daň	165 250 Kč	204 750 Kč
VH po zdanění	1 156 750 Kč	1 433 250 Kč

Tabulka 10: Výpočet daně na Kypru (vlastní zpracování)

Zdanění na Kypru je tedy, z hlediska výše sazby, výhodnější. Odváděná daň by v prvním roce činila 165 250 Kč, tedy o 75 750 Kč méně než v ČR a v nadcházejícím roce by se

jednalo o úsporu 62 250 Kč. Výsledek hospodaření po zdanění by se zvýšil o 80 750 Kč v prvním roce a o 103 250 Kč ve druhém roce. Do 1. července příslušného zdaňovacího období musí společnost odhadnout přibližnou výši daně a tento odhad musí zaplatit ve dvou stejných splátkách, které jsou splatné 31. července a 31. prosince. Konečná vyrovnávací platba musí být učiněna do 1. srpna následujícího roku. (Taxsummaries.pwc.com, 2020)

Ve druhé situaci by bylo opět přemýšleno o vzniku stálé provozovny na území ČR, prostřednictvím které by Ltd společnost provozovala svou činnost. Jistě by tato provozovna podávala daňové přiznání a její zisky by byly zdaňovány českou sazbou daně z příjmů 19 %. Z tohoto důvodu by mohl být vznik stálé provozovny nevýhodný. Dle zákona o daních z příjmů, jsou však licenční poplatky plynoucí obchodní korporaci, která je rezidentem jiného členského státu EU, od její stálé provozovny, osvobozeny.

Položka	První rok	Druhý rok
Výnosy	8 056 000 Kč	8 718 000 Kč
Náklady	6 734 000 Kč	7 080 000 Kč
VH	1 322 000 Kč	1 638 000 Kč
Daň v ČR	osvobozeno	osvobozeno
Sazba daně	12,5 %	12,5 %
Daň	165 250 Kč	204 750 Kč
VH po zdanění	1 156 750 Kč	1 433 250 Kč

Tabulka 11: Výpočet daně se stálou provozovnou (vlastní zpracování)
Zdaňování by tak tedy probíhalo, stejně jako v předchozím případě na Kypru.

8 ZHODNOCENÍ A DOPORUČENÍ

Z výkazů společnosti je evidentní, že využívá cest, kterými snižuje daňový základ. O výrazné snížení, se ale nejedná. Pokud společnost v České republice uplatňuje všechny cesty, jak snížit svou daňovou povinnost, navrhuji ještě jednu možnost. Tou je přesun společnosti do země s nízkým daňovým zatížením nebo jinými výhodnými podmínkami. V rámci práce byly, po zvážení, vybrány 2 země pro přesun (Britské Panenské ostrovy a Kypr).

Britské Panenské ostrovy nabízí velmi lákavé podmínky. Sazba daně z příjmů je nulová a místo daní platí společnosti pouze roční poplatek. Výhody lze spatřovat také v dalších ohledech. Rejstřík firem není veřejně přístupný, společnosti nemusejí vést účetnictví, podávat daňové přiznání ani provádět audit. Velkou nevýhodou, která zastiňuje tyto výhody je neexistující smlouva o zamezení dvojího zdanění s Českou republikou. Z tohoto důvodu se na příjmy plynoucí z ČR uplatňuje srážková daň a země není vhodná pro přímý prodej zboží a služeb do České republiky. Z daňového hlediska tedy v tomto případě přesun do offshore země nemá význam. Lákavější podmínky by země mohla nabídnout v případě mezinárodního daňového plánování. Tato možnost, ale nebyla podrobněji zkoumána, jelikož tak malá společnost by k takovému kroku zřejmě nepřistoupila. Smysl by přesun mohl mít v momentě, pokud by zájmem nebyla daňová optimalizace, ale ochrana majetku a anonymita. Pokud by společnost využila možnost internetového podnikání, byly by její příjmy zdaněny srážkovou daní a výsledek hospodaření by dosahoval velmi nízké výše. V případě stále provozovny dojde dokonce ke dvojímu zdanění. Z těchto důvodů přesun v této formě do této země nedoporučuji.

Z předešlého textu vyplývá, že výhodnější by byl přesun do země, se kterou má Česká republika podepsanou smlouvu o zamezení dvojího zdanění. Kyperská sazba je podstatně nižší než česká a společnost, vzhledem ke své činnosti, může využívat výhod plynoucích ze smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Pokud by svou činnost realizovala pomocí internetového podnikání, mohla by dle smlouvy příjmy z licenčních poplatků danit na Kypru. V případě stále provozovny na území ČR by tyto příjmy byly osvobozeny a ke zdanění by došlo až na Kypru. Díky tomu by v obou případech dosáhla nižší daňové povinnosti než v České republice a proto přesídlení na Kypr doporučuji.

Pro srovnání všech variant byla vytvořena tabulka níže. Z tabulky vyplývá, že nejméně výhodný je přesun na Britské Panenské ostrovy kvůli srážkové dani, které podléhají příjmy

plynoucí z ČR. Naopak nejvýhodnější je pro společnost přesun na Kypr, a to v obou formách. Zdanění by v obou variantách probíhalo na Kypru. Oproti současnému zdanění v ČR, by společnost ušetřila na daních v prvním roce téměř 76 tis Kč. Ve druhém roce by daňová úspora činila téměř 63 tis Kč. Výsledek hospodaření po zdanění by se v prvním roce zvýšil o téměř 81 tis Kč a ve druhém roce by došlo k navýšení o 103 tis Kč.

Země	Položka	Bez stálé provozovny v ČR		Se stálou provozovnou v ČR	
		První rok	Druhý rok	První rok	Druhý rok
ČR	VH před zdaněním	1 316 000	1 597 000	1 316 000	1 597 000
	Sazba daně	19 %		19 %	
	Daň	241 000	267 000	241 000	267 000
	VH po zdanění	1 076 000	1 330 000	1 076 000	1 330 000
BPO	VH před zdaněním	168 600	362 000	1 377 000	1 670 000
	Sazba daně	0 %		19 %	
	Daň	0	0	261 630	317 300
	VH po zdanění	168 600	362 000	1 115 370	1 352 700
	VH po srážce	neuplatňuje se	neuplatňuje se	948 064	1 149 795
Kypr	VH před zdaněním	1 322 000	1 638 000	1 322 000	1 638 000
	Sazba daně	12,5 %		12,5 %	
	Daň	165 250	204 750	165 250	204 750
	VH po zdanění	1 156 750	1 433 250	1 156 750	1 433 250

Tabulka 12: Souhrnná tabulka v Kč pro srovnání variant (vlastní zpracování)

Pokud by se společnost rozhodla své sídlo nepřesouvat a zůstat i nadále v České republice, navrhuji následující cesty, kterými může ještě snížit svůj základ daně a tím pádem i výslednou daň. Společnost by měla mezi svými náklady hledat všechny daňově uznatelné náklady, aby snížila svůj základ daně. Ať už svépomocí nebo ještě lépe s pomocí daňového poradce. Jeho služby sice představují náklad navíc, za to ale díky svým znalostem zákona dovede velmi ušetřit na daních. Navíc se s ním pojí výhody jako pozdější termín pro podání daňového přiznání. V rámci daňově uznatelných nákladů mohou být dány za příklad výdaje na pracovní cesty. Společnost má pobočky a partnery po celé republice, tudíž se domnívám, že zde jistě probíhají pracovní cesty zaměstnanců. Uznatelnými náklady jsou v tomto případě výdaje na ubytování, dopravu, pohonné hmoty, stravné i výdaje na dopravu vlastním motorovým vozidlem nezahrnutým do obchodního majetku poplatníka. Daňově uznatelnými náklady jsou také některé benefity. Ty jsou nejen příjemné pro zaměstnance, ale také daňově výhodné pro zaměstnavatele, protože si jimi

může snížit základ daně. Patří sem pitná voda na pracovišti, příspěvek na stravování formou stravenek, příspěvek na penzijní připojištění nebo vzdělávání zaměstnanců.

Společnost nevykázala daňovou ztrátu, kterou by mohla uplatnit. Vyvíjí však softwary a mobilní aplikace. V této souvislosti může uplatňovat výdaje na výzkum a vývoj. Tyto výdaje jsou velmi výhodné, protože je lze odečíst jako daňově uznatelný výdaj a následně znovu jako odčitatelnou položku. Zahrnují se sem náklady na mzdy zaměstnanců, materiál, energie, odpisy majetku a služby, které byly v souvislosti s vývojem vynaloženy. Přestože může být problematika těchto odpočtů složitá, je zde uvedena pro komplexnost návrhů. Další odpočet by mohli uplatnit, pokud by přijali například studenta informačních technologií na odbornou praxi. Při rozsahu praxe 80 hodin činí odpočet 16 tis Kč.

V souvislosti s její činností, by mohla společnost své softwary či počítače věnovat jako dar nějaké neziskové organizaci (obec, organizační složky státu) apod. V tomto případě by hodnota plnění jistě přesáhla 2 tis Kč a zároveň nepřekročila maximum.

Společnosti také doporučuji využívat možné slevy na dani. Zaměstnání zaměstnance s těžším zdravotním postižením by mohlo být problematické, protože by se pro něj nemusela najít vhodná pozice. Pokud by se ale naskytla příležitost přijmout zaměstnance s I. nebo II. stupněm invalidity, není třeba pohlížet na postižení jako na překážku. Zaměstnanec může zastávat pozici v kanceláři či technika, který spravuje webové stránky nebo pracovníka technické podpory, který vyřizuje hovory. Zaměstnavatel si poté může snížit svou daň o slevu 18 tis Kč na jednoho takového zaměstnance.

ZÁVĚR

Cílem práce bylo optimalizovat daňovou povinnost společnosti jejím přesunem do země s nízkým daňovým zatížením. V teoretické části byly přiblíženy daňové ráje a s nimi související pojmy. Byly charakterizovány země s výhodným daňovým režimem, rozdělení daňových rájů a jejich kritéria tak, aby tyto poznatky mohly být použity v praktické části pro výběr vhodné země. Pozornost byla věnována také mezinárodní spolupráci v oblasti daní. A to v podobě smluv o zamezení dvojího zdanění či dohodám o výměně informací a dalším nástrojům, protože ty mohou v mezinárodním zdanění sehrát důležitou roli.

Obecně lze daňové ráje rozdělit na offshore a onshore země. Zatímco společnosti v offshore zemích obvykle platí místo daní roční poplatky, nejsou povinny vést účetnictví či podávat daňová přiznání. Offshore státy obvykle nemívají podepsány dohody o zamezení dvojího zdanění. Při přesunech do offshore zemí však hlavní motivací vždy není daňová optimalizace. Mnohé společnosti přesídlují kvůli ochraně svého majetku a anonymitě či nízkým byrokratickým nárokům. V onshore zemích společnosti podléhají běžnému zdanění, ale jsou zde oblasti, které jsou vyloučeny či je možné dosáhnout různých úlev a výjimek.

Při rozhodování o přesunu společnosti a založení offshore nebo onshore společnosti, je důležité brát v úvahu také obor, ve kterém daná společnost podniká. Výhodné bývá přesídlení u společností, které poskytují nebo nabývají duševní vlastnictví jako patenty, licence, know-how a autorská práva. Tyto společnosti totiž mohou plně využívat dohod o zamezení dvojího zdanění. I z tohoto důvodu byla vybrána společnost poskytující licence k softwarům. Společnost byla přesunuta na Britské Panenské ostrovy a na Kypr. Po výpočtu daňové povinnosti se ukázalo, že z daňového hlediska nemá přesun na ostrovy příliš význam a tato možnost nebyla společnosti doporučena kvůli srážkové dani. Doporučen byl naopak přesun na Kypr, kde by společnost díky své činnosti mohla těžit ze smlouvy o zamezení dvojího zdanění a z nižší daňové sazby. Přestože způsob daňové optimalizace v České republice není znám, byly společnosti navrženy kroky, které v rámci své činnosti může udělat a kterými může svoji daňovou povinnost případně v ČR snížit.

Bakalářská práce by pro vybranou společnost byla jistě přínosem v cestě, jak snížit svou daňovou povinnost. Také by mohla být inspirací pro jiné společnosti, které podnikají ve stejném oboru, které by tuto možnost optimalizace zvažovaly.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

DVOŘÁČEK, Jiří a Ladislav TYLL. *Outsourcing a offshoring podnikatelských činností*. Praha: C.H Beck, 2010, 183 s. ISBN 9788074000102.

HJI PANAYI, Christiana. *European Union corporate tax law*. Cambridge: Cambridge University Press, 2013, 394 s. ISBN 9781107018990.

JURČÍK, Radek. *Daňové systémy v České republice a v mezinárodním srovnání se zaměřením na aktuální trendy*. Ostrava: Key Publishing, 2015, 137 s. ISBN 9788074181764.

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

KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. 2. aktualizované vydání. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2018, 274 s. ISBN 9788087974179.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. Praha: ASPI, 2005, 111 s. ISBN 8073570920.

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014, 332 s. ISBN 9788074786266.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vydání. Praha: VOX, 2018, 404 s. ISBN 9788087480632.

ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016, 126 s. ISBN 9788075523150.

ŠVÁCHA, Milan. *Právní aspekty zakládání a provozování offshore společností na Guernsey ve světle práva ČR a EU*. Ostrava: Key publishing, 90 s. ISBN 9788074180859.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2019 - Úplná znění k 1. 1. 2019*. 29. vydání. Praha: Grada Publishing, 2019, 296 s. ISBN 9788027122745.

Internetové zdroje:

Celkový počet čísel jednacích spojených s výměnou informací. *Financnisprava.cz* [online]. 2018 [cit. 2020-05-24]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-zdanovani-prime-dane/mezinarodni-vym7ena-informaci/celkovy-pocet-cisel-jednacich-spojonych-s-vymenou-informaci-4363>

CEVE.cz [online]. [cit. 2020-06-01]. Dostupné z: <http://www.ceve.cz/cs/>

Daňové ráje leden 2019. *Bisnode.cz* [online]. 2019 [cit. 2020-05-24]. Dostupné z: <https://www.bisnode.cz/o-bisnode/o-nas/novinky/z-danoveho-raje-je-rizeno-12805-firemnejmene-za-posledni-roky/>

FATCA. *Financnisprava.cz* [online]. 2015 [cit. 2020-05-24]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-zdanovani-prime-dane/fatca/fatca-uvodni-informace-5610>

GATCA. *Akont.cz* [online]. 2015 [cit. 2020-05-24]. Dostupné z: https://www.akont.cz/nase-znalosti/prispevky.html/83_2155-gatca-globalni-automaticka-vymena-informaci-o-zahranicnich-uctech-/1

Globální standard OECD. *Financnisprava.cz* [online]. 2017 [cit. 2020-05-24]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/mezinarodni-spoluprace/mezinarodni-zdanovani-prime-dane/globalni-standard-OECD/globalni-standard-OECD-CRS-DAC2-7438>

Historie daňových rájů sahá až do dob starých Římanů. Za těmi dnešními ale stojí hlavně britské dědictví. *Byznys.ihned.cz* [online]. 2019 [cit. 2020-05-24]. Dostupné z: <https://byznys.ihned.cz/c1-66579640-historie-danovych-raju-saha-az-do-dob-starych-ri-manu-za-temi-dnesnimi-ale-stoji-hlavne-britske-dedictvi>

Jak založit evropskou společnost. *Europa.eu* [online]. [cit. 2020-05-24]. Dostupné z: https://europa.eu/youreurope/business/running-business/developing-business/setting-up-european-company/index_cs.htm

Kypr. *Businessinfo.cz* [online]. 2019 [cit. 2020-06-01]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/navody/kypr-zakladni-charakteristika-teritoria-ekonomicky-prehled/>

Ioffshore.cz [online]. [cit. 2020-05-24]. Dostupné z: <https://www.ioffshore.cz/>

Metodický pokyn k postupu při zdaňování příjmů daňových nerezidentů z činností vykonávaných prostřednictvím stálé provozovny. *Financnisprava.cz* [online]. 2019 [cit. 2020-06-01]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/ms-prime-dane/Metodicky_pokyn_k_SP.PDF

Mezinárodní iniciativy proti vyhýbání se daňovým povinnostem v oblasti přímých daní. *Mfer.cz* [online]. 2016 [cit. 2020-05-31]. Dostupné z:

<https://www.mfcr.cz/cs/zahranicni-sektor/mezinarodni-spoluprace/aktuality/2016/mezinarodni-iniciativy-proti-vyhybani-se-24656>

Offshorebvi.com [online]. [cit. 2020-06-01]. Dostupné z: <https://www.offshorebvi.com/>

<https://www.offshorecompany.com/> [online]. [cit. 2020-06-23]. Dostupné z: <https://www.offshorecompany.com/cs/company/bvi-company-formation/>

Opening a business in cyprus [online]. 2019 [cit. 2020-06-01]. Dostupné z: <https://www.lawyers-cyprus.com/opening-a-business-in-cyprus>

Or.justice.cz [online]. [cit. 2020-06-01]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>

Přehled dohod TIEA. *Mfcr.cz* [online]. 2019 [cit. 2020-05-24]. Dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/mezinarodni-spoluprace-v-oblasti-dani/prehled-dohod-tiea>

Profispolecnosti.cz [online]. [cit. 2020-06-01]. Dostupné z: <https://www.profispolecnosti.cz/cs/>

Statnivlajky.cz [online]. [cit. 2020-06-23]. Dostupné z: <https://www.statnivlajky.cz/>

Svěřenský fond. *Zenron.cz* [online]. [cit. 2020-05-24]. Dostupné z: <https://zenron.cz/sluzby/sverensky-fond/>

Tax administration. *Taxsummaries.pwc.com* [online]. 2020 [cit. 2020-05-31]. Dostupné z: <https://taxsummaries.pwc.com/cyprus/corporate/tax-administration>

Trusty, nadace, svěřenské fondy. *Akont.cz* [online]. [cit. 2020-05-24]. Dostupné z: <https://www.akont.cz/en/sluzby/korporatni/trusty-nadace-sverenske-fondy.html>

Zahraniční daňové ráje. *Fucik.cz* [online]. 2011 [cit. 2020-05-24]. Dostupné z: <http://www.fucik.cz/publikace/zahranicni-danove-raje/>

Zakladanispolecnostinakypru.cz [online]. [cit. 2020-06-01]. Dostupné z: <http://www.zakladanispolecnostinakypru.cz>

Zenron [online]. [cit. 2020-06-01]. Dostupné z: <https://zenron.cz/>

Změny v Zákoně proti praní špinavých peněz na Britských Panenských ostrovech. *Akont.cz* [online]. 2016 [cit. 2020-06-01]. Dostupné z: https://www.akont.cz/nase-znalosti/prispevky.html/83_2189-zmeny-v-zakone-proti-prani-spinavych-penez-na-britskych-panenskych-ostrovech

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

BEPS	Base Erosion and Profit Shifting
BPO	Britské Panenské ostrovy
CZK	Koruna česká
ČR	Česká republika
EU	Evropská unie
EUR	Euro
FATF	Financial Action Task Force
FO	Fyzická osoba
GATCA	Globální standard pro automatickou výměnu informací
IBC	International Business Company
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
OSN	Organizace spojených národů
PO	Právnícká osoba
SAE	Spojené arabské emiráty
TIEA	Dohody o výměně informací v daňových záležitostech
USA	Spojené státy americké
USD	Americký dolar
VH	Výsledek hospodaření
XX	Fiktivní název
ZD	Základ daně
ZK	Základní kapitál

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Vlajka BPO (offshorecompany.com, 2020).....	41
Obrázek 2: Seznam ready made společností (offshorebvi.com, 2020).....	43
Obrázek 3: Vlajka Kypru (statnivlajky.cz, 2020).....	47

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Položky výkazů (vlastní zpracování na základě výkazů)	33
Tabulka 2: Postup výpočtu (vlastní zpracování).....	34
Tabulka 3: Počet českých společností v daňových rájích (Bisnode.cz, 2019)	38
Tabulka 4: Shrnutí (vlastní zpracování).....	42
Tabulka 5: Vyčíslení celkových nákladů na variantu (vlastní zpracování)	44
Tabulka 6: Výpočet daně na ostrovech (vlastní zpracování)	45
Tabulka 7: Výpočet daně se stálou provozovnou (vlastní zpracování)	46
Tabulka 8: Shrnutí (vlastní zpracování).....	48
Tabulka 9: Vyčíslení celkových nákladů na variantu (vlastní zpracování)	50
Tabulka 10: Výpočet daně na Kypru (vlastní zpracování)	50
Tabulka 11: Výpočet daně se stálou provozovnou (vlastní zpracování)	51
Tabulka 12: Souhrnná tabulka v Kč pro srovnání variant (vlastní zpracování)	53

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1: Vývoj počtu českých společností u BPO, SAE a Seychel (vlastní zpracování).....39

Graf 2: Vývoj počtu českých společností u Nizozemí a Kypru (vlastní zpracování).....39