

Západočeská univerzita v Plzni
Fakulta právnická
Katedra finančního práva

Diplomová práce

DAŇOVĚ PRÁVNÍ ASPEKTY OFFSHORE SPOLEČNOSTÍ

Zpracovala: Renata Flašková
Plzeň, 2013

Západočeská univerzita v Plzni
Fakulta právnická
Akademický rok: 2012/2013

Studijní obor: Právo a právní věda
Forma: prezenční
Obor/komb.: Právo (6805T003/0)

Podklad pro zadání DIPLOMOVÉ práce studenta

PŘEDKLÁDÁ:	ADRESA:	OSOBNÍ ČÍSLO:
FLÁŠKOVÁ Renata	Buková 719, Jesenice	R08M0065P

TÉMA ČESKY:

Daňově právní aspekty offshore společností

NÁZEV ANGLICKY:

Tax legal aspects of offshore companies

VEDOUCÍ PRÁCE:

JUDr. Petra Jánošíková, Ph.D. - KFP

ZÁSADY PRO VYPRACOVÁNÍ:

- 1) Právní úprava offshore společností
- 2) Zdaňování offshore společností
- 3) Problematika dvojího zdanění
- 4) Daňové ráje
- 5) Řešení "de lege ferenda"

SEZNAM DOPORUČENÉ LITERATURY:

Wotava, Milan: Daňové ráje: offshore společnosti, Praha: British Royal Crown Trust, 1997
Klein, Štěpán: Daňové ráje? aby nebyly daňovým peklem, Ostrava, Jiří Motloch ? Sagit, 1998
Sojka, Vlastimil: Mezinárodní zdanění příjmů ? Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmu, 2. aktualizované a doplněné vydání, Praha, ASPI, 2008
<http://www.offshorefirma.cz/offshore-spolecnost/>
<http://www.akont.cz/>
<http://www.danovyraj.cz>

Podpis studenta:

Datum:

Podpis vedoucího práce:

Datum:

„Prohlašuji, že jsem tuto diplomovou práci zpracovala samostatně, a že jsem vyznačila prameny, z nichž jsem pro svou práci čerpala způsobem ve vědecké práci obvyklým.“

Plzeň, březen, 2013

Poděkování

*Na tomto místě bych chtěla zejména poděkovat své vedoucí diplomové práce
JUDr. Petře Jánošíkové, Ph.D. za její podporu, mnoho cenných rad, připomínek a
trpělivost při vedení mé diplomové práce.*

OBSAH

1. Úvod	3
2. Offshore společnosti	5
2.1. Pojem offshore společnost	5
2.2. Typy offshore společností.....	6
2.2.1. Banky.....	7
2.2.2. Trusty.....	10
2.2.3. Partnership.....	13
2.2.4. Nadace.....	14
2.2.5. Hybridní společnosti.....	15
2.2.6. Holding.....	16
3. Právní úprava offshore společností.....	17
3.1. Kypr a jeho právní řád.....	17
3.1.1. Založení společnosti ICB.....	18
3.1.2. Funkce centrální banky.....	18
3.1.3. Evropská společnost na Kypru.....	19
3.1.4. Založení Evropské společnosti na Kypru.....	20
3.1.5. Struktura Evropské společnosti.....	21
3.1.6. Výhody Evropské společnosti na Kypru.....	21
3.2. Belize a jeho právní řád.....	23
3.2.1. Založení mezinárodní obchodní společnosti.....	23
3.2.2. Náležitosti Belizské IBC.....	24
3.2.3. Zhodnocení předchozích právních řádů.....	25
4. Zdaňování offshore společností.....	26
4.1. Zdaňování obchodních společností a dividend v České republice.....	26
4.2. Příklady zemí, kde neexistuje daň z příjmů.....	28
4.2.1. Andorra.....	28
4.2.2. Bahamy.....	28
4.2.3. Bahrajn.....	29
4.2.4. Bermudy.....	29
4.2.5. Kajmanské ostrovy.....	30
4.2.6. Monako.....	30
4.3. Země, kde příjmy ze zahraniční nejsou podrobeny dani ze zisků a příjmů	31
4.3.1. Panama	31

4.3.2. Kostarika	32
4.4. Komparace daňového zatížení v ČR a daňových rájích.....	32
4.5. Boj proti praní špinavých peněz v České republice.....	33
5. Problematika dvojího zdanění.....	36
5.1. Metody vyloučení dvojího zdanění.....	37
5.1.1. Metoda zápočtu.....	37
5.1.2. Metoda vynětí.....	40
5.1.3. Metoda zahrnutí daně zaplacené v zahraničí do nákladů.....	42
5.2. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění.....	42
5.2.1. Výhrady České republiky k mezinárodní smlouvě OECD.....	43
6. Pojem daňový ráj.....	45
6.1. Rozdělení daňových rájů	46
6.2. Seychely.....	47
6.2.1. Společnost IBC.....	47
6.2.2. Trust.....	49
6.2.3. Pojišťovny.....	50
6.2.4. Banky.....	51
6.2.5. Mezinárodní obchodní zóna.....	51
6.3. Delaware.....	52
6.3.1. Společnost LLC.....	53
6.3.2. Běžné společnosti.....	55
6.4. Zprostředkující agentury.....	56
7. Řešení de lege ferenda.....	58
7.1. Česká republika – daňový ráj.....	58
7.2. Daňová zátěž v Německu.....	59
7.3. Ideální daň.....	60
7.4. Boj proti daňovým rájům v Evropské unii a České republice.....	61
7.5. Stávající stav.....	62
8. Závěr	64
9. Resumé.....	66
10. Literatura.....	68

1. Úvod

Offshore je výraz, který se v posledních letech dává do úzké souvislosti s pojmem daňového ráje. Co si pod tím vlastně představit? Bílý písek, moře a hromadu turistů? Možná dříve, dnes už to jistě takto nefunguje. Dá se hovořit o tom, že trend přemísťování, sídlení či podnikání je nazýván „nejdynamičtějším obchodním směrem dvacátého století“. Prvotním motivem podnikání v offshore oblastech bylo téměř minimální zdanění. Časem se k tomu přidaly i jiné služby, jako je pro někoho výhoda jiného právního prostředí, jiná regulace daní a anonymita.

Z historického odkazu můžeme vzpomenut již Římany a Řeky, kde byly daně placeny dobrovolně, neboť to bylo bráno jako pocta, nicméně už tehdy se obchodníci snažili vyhýbat dvouprocentní dani, která byla vybírána městem při dovozu a vývozu zboží. Později se Flandry staly daňovým rájem, jelikož jejich přístavy měly minimální cla a poplatky.

Daňové právní aspekty offshore společností, téma, které na první poslech nemusí být úplně jasné. Když si rozdělíme význam jednotlivých slov, budu se snažit ve své práci zabývat offshore společnostmi, které se nenacházejí pouze v exotických zemích, ale i Česká republika dokáže některým nabídnout jisté výhody. U vybraných zemí se budu zabývat, zda je vůbec nějaké daňové zatížení, jakým způsobem je možno si založit obchodní společnost a jakého druhu, dále výši základního kapitálu jednotlivých společností a jejich právní úpravou. Dále zmíním zprostředkovací agenty, kteří se postarají o veškerý servis s tímto spojeným.

Vybrala jsem si toto téma z důvodu mého vlastního zájmu o danou problematiku a stále větší oblíbenosti Čechů, ať již jednotlivců, mít stálé bydliště v daňově zvýhodněné zemi, tak i firem přemísťujících své sídlo z České republiky do daňově příznivější lokality a končíce firmami, které sice v České republice podnikají, nicméně jsou již zakládány se sídly v jiných zemích. Se sídlem v daňově zvýhodněné zemi se musí počítat i s místní daňovou legislativou, kterou se na vybraných zemích budu snažit komparovat s českým právním řádem, respektive s právními řády navzájem.

Offshore společnosti jsou zakládány ve státech, které nazýváme daňové ráje. I mezi těmito státy existují rozdíly. Evropské daňové ráje mohou být pro renomované firmy zárukou kvality, určité právní jistoty a blízkosti. V exotických zemích může být určitým problémem jazyková bariéra, vzdálenost a

infrastruktura, která se však v posledních letech mnohonásobně vylepšila. Nevýhodou může naopak být špatná pověst některých zemí ve spojitosti s nekalými obchodními praktikami organizovaných zločineckých skupin, které mají tyto země v oblibě díky jejich mlčenlivosti, pokud jde například o bankovní konta. Jejich často neúplné nebo možná záměrně neupravené části zákonodárství, které známe z naší země, přitahuje, a tyto země jsou spojovány s praním špinavých peněz.

Jak už název tématu napovídá, daně budou důležitou součástí mé práce. Problematika daní je často diskutované téma, zejména daňové úniky. V části nazvané *de lege ferenda* se budu snažit najít východisko, aby k takovému nedocházelo. Česká republika bojuje proti neplatičům daně, budu se pokoušet najít „ideální daň“, která by byla přiměřená, a obchodní společnosti by byly ochotny sídlit v našem státě.

2. Offshore společnosti

„Jedná se o společnost založenou v zemi, která při splnění určitých podmínek nebo na základě speciálního zákona upouští od zdanění příjmu této společnosti a většinou také od požadavku na předkládání daňového přiznání a auditu.“¹ Toto je jen jedna z mnoha definic, kterou můžeme nalézt. Offshore společnostem se budu věnovat v této kapitole.

2.1. Pojem offshore společnost

Offshore společnost je název pro společnost, která vychází z anglosaského obchodního práva a je spojována se zeměmi, které byly koloniemi Velké Británie. Přesná definice tohoto pojmu neexistuje, můžeme ji pouze odvodit z anglického názvu offshore (= mimo pobřeží). Z daného překladu tedy vyplývá, že se bude jednat o společnost, která bude mít sídlo nedaleko pobřeží, tedy na ostrově.

Výše uvedené nám ovšem nic neřeklo, o které země by se mohlo jednat, je to velice nejasné vyjádření, nicméně nikde neexistuje striktní definice. Pavel Petrovič definuje tyto offshore finanční centra jako: *„země, které uplatňují speciální daňový režim umožňující některým ekonomickým subjektům snížit jejich celkovou daňovou zátěž, a které současně disponují dobrými podmínkami pro rozvoj podnikání na svém území.“²*

S pojmem offshore společnost úzce souvisí pojem daňového ráje, jehož jednoznačná definice také není a jemuž je věnována část 6. mé práce. Pro mnoho z nás se pod tímto pojmem představí Karibik, nádherné ostrovy obklopené oceánem, které jsou lákadlem pro turisty. Málokoho napadá, že pro někoho může být ideálním „daňovým rájem“ i Česká republika a s ní související kontinentální systém práva³. Na světě existuje něco okolo 55 daňově příznivých států. Téměř každý světadíl, vyjma Antarktidy, nabízí finanční centrum pro obchodníky. V posledních letech se začíná měnit i klientela. Dříve byl zájem především ze

¹ <http://www.zahranicni-spolecnosti.cz/default.asp?kod=1&id=13>

² PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 15

³ právní systém, který se v kontinentální Evropě vyvinul v 19. století na základě recepce práva římského a je charakteristický svou psanou formou a vylučováním soudcovské (precedenční) tvorby práva – soudce právo netvoří, ale pouze nalézá. Kontinentální právní systém je charakteristický zejména pro země kontinentální Evropy a Latinskou Ameriku, např.: Lichtenštejnsko, Lucembursko, Nizozemsko, Švýcarsko atd.

strany velkých či nadnárodních společností, dnes už i jednotlivci díky stále větší liberalizaci a snižování poplatků hledají ideální místa pro své podnikání. Lokality nabízejí podobné služby, mezi které patří především výborné finanční služby, diskrétnost, anonymita a žádné či nízké daně. Mezi další společné znaky těchto míst patří:

- často patřili k britským koloniím a zámořským držávám
- většinou jde o ostrovní země a ekonomiky
- vynikající úroveň infrastruktury
- vynikající úroveň bankovníctví a absence devizových omezení
- liberální podnikatelské a právní klima s minimem zásahů ze strany úřadů
- kladou důraz na zachování diskrétnosti a anonymity
- právní řád a jurisdikce pochází z dobře čitelného angloamerického systému⁴
- jsou lokalizovány v blízkosti velkého trhu (například Gibraltar, Channel Islands v Evropě, Karibské oblasti, Singapur, Labuan a Hong Kong)⁵

2.2. Typy offshore společností

Existuje několik typů společností, některé známe od nás, jiné jim můžeme připodobnit a například trusty se u nás vůbec nevyskytují. Pro některé druhy podnikání je potřeba licence (banky, trustové společnosti), jiné toto nepotřebují. Je důležité si uvědomit, že český jazyk je velice bohatý na počet slov, to se nedá říci o anglickém jazyku. Již v rané fázi zakládání, respektive vzniku společnosti tedy může docházet k prvnímu problému, další se později mohou vyskytnout u funkcí v dané společnosti a jejich pravomocemi, známými z našeho obchodního zákoníku, jelikož v anglickém jazyce je univerzální výraz „director“. Český

⁴ právní systém vzniklý v Anglii a charakteristický tím, že kromě práva psaného obsahuje i nepsané právo soudcovské (precedenční) – soudce právo nejen nalézá, ale i tvoří (jedná se například o Anguillu, Antiguu a Barbudu, Bahamy, Barbados, Belize, Bermudy, Britské Panenské ostrovy, Delaware, Gibraltar, Guernsey, Hong Kong, Irsko, Jersey, Kajmanské ostrovy, Kypr, Labuan, Libérii, ostrov Man, Nauru, Niue, Svatý Kryštof a Nevis, Svatý Vincent a Grenadiny, Turks a Caicos, Západní Samou). Kromě angloamerického právního systému rozlišujeme kontinentální právní systém a islámské právo, samotný angloamerický právní systém se dále dělí na anglické právo a právo USA.

⁵ WOTAVA, Milan. Daňové ráje: offshore services. 1. vyd. Praha: British Royal Crown Trust, 1997, 535 s., str. 8

obchodní zákoník odlišuje tyto dva pojmy následovně, založení v § 57 *zakládá se společnost společenskou smlouvou podepsanou všemi zakladateli. Pravost podpisů zakladatelů musí být úředně ověřena. Společenská smlouva společnosti s ručením omezeným a zakladatelská smlouva akciové společnosti musí mít formu notářského zápisu, vznik je řešen v § 62 odst. 1 Společnost vzniká dnem, ke kterému byla zapsána do obchodního rejstříku.*⁶ Angličtina mezi dvěma výrazy nedělá rozdíl a používá výraz „incorporation“. Obchodní rejstřík poté pouze osvědčí vznik společnosti potvrzením, nazývaným „Certificate of Incorporation.“ Mezi nejznámější patří banky, trusty, partnership, nadace.

2.2.1. Banky

Definicí offshore banky jsou *„společnosti, které jsou založeny tak, aby mohly těžit ze speciálního daňového režimu, a prostřednictvím licence, kterou v místě své registrace získají, provozovat bankovní činnost.“*⁷ Licence je velice důležitá, protože ji můžeme rozdělit podle toho, jestli je neomezená, s ní lze nabízet bankovní služby komukoli a kromě běžných bankovních služeb lze provádět všechny mezinárodní bankovní služby anebo omezená, jen pro určité subjekty (například s bydlištěm či sídlem mimo danou zemi). Dalším dělením bank je na soukromé banky, jsou zakládány fyzickými a právníckými osobami. Druhou skupinou jsou pobočky, popřípadě dceřiné společnosti, bank zvučných jmen. *„Hlavním těžištěm činnosti tohoto druhu offshore banky je shromažďování fondů pocházejících od nerezidentů a jejich půjčování jiným nerezidentům se ziskem, který je minimálně zdaňován.“*⁸

V prvopočátcích offshore bankovníctví chyběla regulace a legislativa. Země uvolňovaly podmínky, banky vstupovaly do velkých rizik, nemusel být základní kapitál v takové výši, jaký ho známe dnes. V důsledku tohoto jevu vypukla aféra Bank of Credit and Commerce International, která měla sídlo v Lucembursku a na Kajmanských ostrovech. Skandál, při němž se zjistilo, že zřizovala tajné účty a prala špinavé peníze, vedl až k jejímu zavření v roce 1991. Tato skutečnost vedla k ochraně bankovního sektoru před vlivy, které by mohly

⁶ z. č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník ve znění pozdějších předpisů

⁷ PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 49

⁸ PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 51

danou zemi uvrhnout do špatného stínu. Vytvořilo se mnoho bankovních překážek a byrokratických úkonů, které ztížily získání bankovní licence. Mezi hlavní patřilo zvýšení základního kapitálu na řád stamilionů, který měl být často splacen před získáním licence, což je pro běžného podnikatele úkon téměř nemyslitelný. Tuto garanci může dát pouze renovovaná banka. Dalším nárokem, který vedl ke zpřísnění podmínek, bylo přijetí zákonů proti praní špinavých peněz. V roce 1989 vznikl mezivládní orgán Financial Action Task Force (dále jen FATC)⁹, důvodem jeho vzniku byla propagace boje proti praní špinavých peněz. Hlavním dokumentem se stalo „40 doporučení“, obsahující taktiku tohoto boje. FATC není určen jen pro banky, ale i pro pojišťovny, směnárny, právní a účetní firmy a odkazuje v článku 1 na Vídeňskou úmluvu OSN z roku 1988 proti nedovolenému obchodu s narkotiky a psychotropními látkami a doporučuje její ratifikaci. Problémem této úmluvy je fakt, že ji přijala Severní Amerika, západní státy Evropy a některé offshore země, což se může zdát úsměvné, protože články tohoto doporučení jsou v protikladu s cílem daňové a anonymní politiky těchto zemí vůči obchodním společnostem. Za zmínku stojí články 16 a 17 týkající se bankovního tajemství a možnosti jej uvolnit a dále v případě tohoto by bankovní instituce neměly upozornit svého klienta na toto jednání. Články 22 – 25 se zabývají bojem proti praní špinavých peněz. Doporučení 40 bylo několikrát novelizováno a rozšiřováno, poslední z roku 2004. Každý rok je FATC zveřejňován seznam tzv. „nespolupracujících zemí“, na kterém v roce 2012 jsou například Bolívie, Kuba, Indonésie, São Tomé a Príncipe, Srí Lanka, Thajsko, a Vietnam¹⁰. Nedá se říci přesná definice umístění na tento seznam, stále se to mění a víceméně záleží na FATC a lobbyingu jednotlivých zemí. Možná i proto na seznamu nenacházíme typický daňový ráj, jelikož umístění na seznamu není pro zemi příjmem označení.

Dalším důležitým bodem ke zpřísnění systému bylo vytvoření Basilejského výboru v roce 1975, který zavedl minimální standardy pro banky:

- všechny mezinárodní bankovní skupiny a mezinárodní banky by měly být kontrolovány úřadem domácí země, který je schopen vykonávat společný dohled

⁹ volný překlad zní jako Speciální útvar pro sledování pohybu financí

¹⁰ zpráva FATF ze dne 22. června 2012

<http://www.fatf-gafi.org/documents/repository/fatfpublicstatement-22june2012.html>

- vytvoření mezinárodní bankovní skupiny by mělo podléhat souhlasu od dozorčího úřadu v hostitelské zemi, a pokud jsou různé, i od dohlížecího úřadu v domácí zemi této bankovní skupiny
- dohlížecí úřady by měly disponovat právem získat informace od zahraničních poboček bank a bankovních skupin, na které dohlížejí
- jestliže úřad v hostitelské zemi usoudí, že některý z předchozích požadavků není z jeho pohledu uspokojivě splněn, může v souladu s těmito minimálními standarty zahájit restriktivní opatření k zajištění svých požadavků, včetně zákazu založení bankovní pobočky.¹¹

V souvislosti s vývojem technologie a vytvořením datových sítí se zvětšuje „vzdálenost“ mezi klientem a bankou. Děje se tak pomocí dceřiných společností známých bank, které zřizují své pobočky do offshore center, s čímž souvisí i přesun části kapitálu do těchto oblastí. Je to výhodné pro obě strany, klient má jistotu a záruku banky velkého jména, ona naopak získá větší konkurenceschopnost. Příkladem mohou být Kajmanské ostrovy, kde mají pobočku či dceřinou společnost téměř všechny velké banky nebo Bahamy, kde je registrováno přes 400 bank.

Příkladem tabulka č. 1 Bankovní ústavy

Bankovní ústav	Bankovní centrum, kde má daný ústav svou pobočku či dceřinou společnost
Deutsche Bank	Hong Kong, Irsko, Kajmanské ostrovy, Lucembursko, Nizozemsko, Nizozemské Antily, Švýcarsko
HSBC Holdings	Bahamy, Bermudy, Hong Kong, Irsko, Jersey, Kajmanské ostrovy, Kypr, Lucembursko, Nizozemsko, Man, Švýcarsko, Mauritius, Panama
UBS	Hong Kong, Jersey, Lucembursko, Monako, Švýcarsko, Labuan
Commerzbank	Hong Kong, Lucembursko, Nizozemsko, Švýcarsko, Gibraltar, Irsko

¹¹PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 51

Barclays Bank	Anguilla, Antigua a Barbuda, Bahamy, Barbados, Belize, Britské Panenské ostrovy, Guernsey, Irsko, Jersey, Kajmanské ostrovy, Man, Sv. Kryštof a Nevis, Sv. Vincent, Turks a Caicos
Citibank	Aruba, Bahamy, Bermudy, Hong Kong, Irsko, Kajmanské ostrovy, Lucembursko, Monako, Nizozemsko, Panama, Švýcarsko
Lloyds/TSB	Bahamy, Guernsey, Jersey, Kajmanské ostrovy, Man
Credit Suisse	Bahamy, Gibraltar, Guernsey, Hong Kong, Lucembursko, Monako, Švýcarsko
Royal bank of Canada	Antigua a Barbuda, Bahamy, Barbados, Bermudy, Guernsey, Hong Kong, Jersey, Kajmanské ostrovy, Man, Sv. Kryštof a Nevis, Švýcarsko
Royal Bank of Scotland	Bahamy, Gibraltar, Geurnsey, Jersey, Man, Švýcarsko
Bank of Nova Scotia	Anguilla, Antigua a Barbuda, Aruba, Bahamy, Barbados, Belize, Britské Panenské ostrovy, Hong Kong, Irsko, Jersey, Kajmanské ostrovy, Nizozemské Antily, Panama, Sv. Kryštof a Nevis, Sv. Vincent, Turks a Caicos

zdroj: PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 52,53

2.2.2. Trusty

Našemu právnímu řádu neznámý, leč institut známý již ze středověku. V Anglii byl spojován s principem equity a v překladu znamená svěřenectví. Česká republika, stejně jako ostatní státy s kontinentálním systémem práva ho nepožívají. To ovšem nebrání tomu, abychom si mohli v nějaké zemi založit. Pro fyzické osoby jsou ideální lokalitou pro zřízení trustu Bermudy, Bahamy, Lichtenštejnsko a Kajmanské ostrovy.

Definice trustu podle Haagská konvence o právu uplatnitelném na trusty a jejich uznávání z roku 1985 zní: „*Smlouva, na základě které je fyzická osoba*

*(trustee) majitelem aktiv, které spravuje ve prospěch jedné či více osob (beneficiary).*¹² Tento institut bývá často spojen se závětí, kdy zůstavitel určí důvěryhodnou osobu pro správu rodinného majetku. Může být zřízen i na dobu určitou, např. do zletilosti daného člena rodiny. Důležitým důvodem pro zřízení trustu v závěti je odpadnutí zdlouhavého dědického řízení a dále to jsou daně, respektive vyhnutí se dědické dani. V některých zemích může dědická daň činit až 50% nebo nelze vůbec převádět majetek mimo rodinu. Typickým příkladem těchto jsou arabské země blízkého východu.

Při zakládání trustu musíme brát v potaz jeho cenu při založení, v jakém státu si ho zvolíme a přistoupíme na jeho jurisdikci, anonymitu, diskretnost a výši daňového zatížení. Musí být striktně odděleno právní a výlučné vlastnictví trustu. Je nutné si uvědomit, že zakladatel trustu ztrácí ke svému majetku vlastnická práva, majetek přestává tvořit součást jeho majetku a správce se stává tzv. ekvivalentním vlastníkem. Proto je velice důležité si rozmyslet, koho určíme jako správce trustu, jelikož poté už nebudeme mít velkou možnost rozhodovat o majetku vloženého do trustu. Trust vzniká na základě trustové smlouvy, jejíž znění určuje zakladatel trustu, určí správce a pověří ho určitými aktivitami. Tato smlouva je vystavena na svěřeneckého správce. Ten obdrží plnou moc, kterou je vázán a v jejímž vymezení vykonává své úkoly, k nimž patří především správa majetku a skládání účtů majiteli trustu. Zakladatel trustu většinou ztrácí vlastnické právo ke svému majetku, některé země sice dovolují, aby byl současně i správcem, ale to je spíše dáno z historického hlediska a trustu pro účely této práce se vzdaluje.

Mezi základní charakteristiky trustu patří jeho ochranná funkce – ochrana majetku před třetími osobami. Toto se může týkat věřitelů, složitých rozvodů či soudních majetků stanovujících trest propadnutí majetku a podobných. Musíme odlišovat pojem trust od trustové společnosti (trust company), která je specializovaná společnost fungující jako profesionální správce trustu (obvykle banka nebo velká právnická firma). K výkonu této činnosti je zpravidla nutné získat licenci¹³. S licencí souvisí i dohled ze strany úřadů daného státu, na rozdíl od samotných trustů. Jejich správci nemají informační povinnost, snad jen

¹² WOTAVA, Milan. Daňové ráje: offshore services. 1. vyd. Praha: British Royal Crown Trust, 1997, 535 s., str. 41

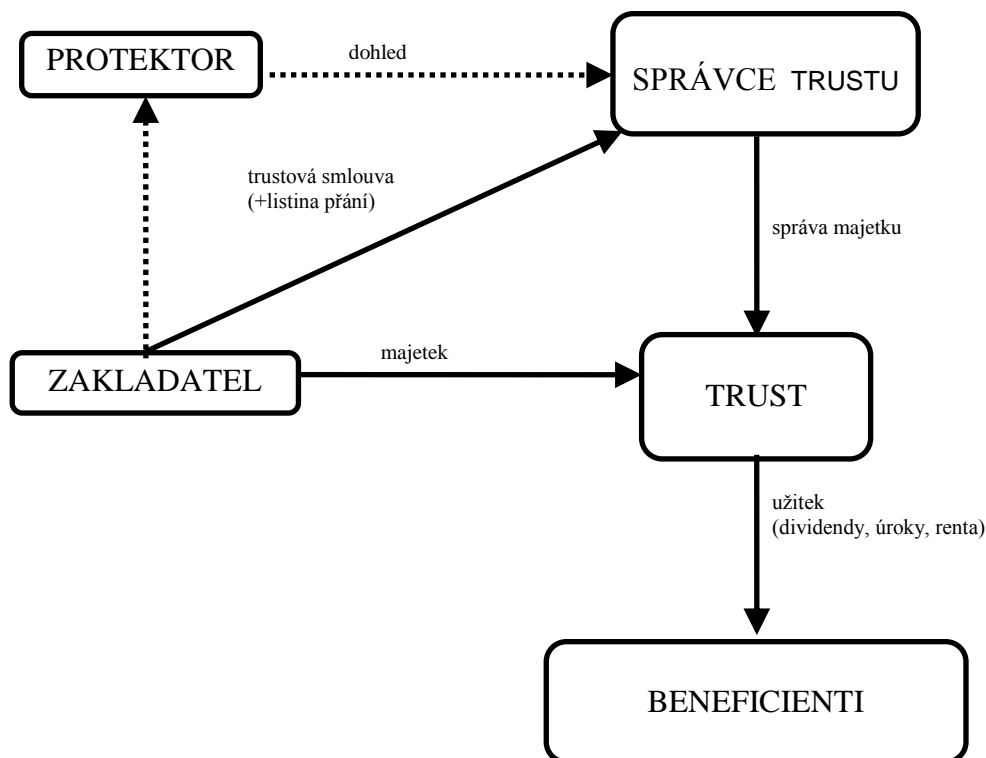
¹³ <http://www.kaminari.cz/novinky/slovník-offshore-pojmu>

k majiteli trustu. Důležitou věcí je, že beneficentem a správcem vkladu nemůže být ta samá osoba, jelikož takové uspořádání by odporovalo základnímu pojetí trustu (žádná osoba nemůže vstoupit do určitého vztahu sama se sebou).¹⁴

Možností majitele trustu mít vliv na majetek je spojena s funkcí protektora. Protektor spolupracuje se správcem a dohlíží, zda jsou plněny nároky zakladatele dle trustové smlouvy. Jeho oprávnění vznikají z jeho jmenování majitelem, kontroluje správce, důležitá rozhodnutí musí schválit. V případě nespokojenosti se správcem jej může zbavit funkce a jmenovat do této funkce někoho jiného. Protektor vždy musí jednat v zájmu osob, kterým plyne prospěch z trustu. Další možností majitele je listina přání – vyjadřuje přání majitele, pokud jde o určité rozhodnutí. Není dobré, pokud je součástí trustové smlouvy, je lepší ji vypracovat později a nesdělovat její obsah třetím osobám z důvodu možného napadení majitele, že si pomocí ní zajišťuje kontrolu a správu majetku. Velkou nevýhodou trustu je to, že nemůže podávat žaloby či vystupovat jako strana soudního sporu. V České republice patří nyní mezi nejvyužívanější lokality pro založení trustu Panama a Britské Panenské Ostrovy. Na Britských Panenských ostrovech jsou dokonce uznávány Vrchním soudem některé anglické precedenty. Pokud si trust založí nerezidentní osoba na ostrovech, která zde nepodniká ani nevlastní pozemek, je osvobozena od veškerých daní. Jediný náklad je poplatek ve výši 50 dolarů, který se zpravidla hradí kolkem na trustové smlouvě. Dále tu neexistuje žádný rejstřík, je zabezpečena anonymita zakladatele.

¹⁴PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 35

Obrázek číslo 1.: **Struktura trustu**



zdroj: PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 36

2.2.3 Partnership

Našemu právnímu řádu neznámý pojem, vychází z angloamerického práva. Můžeme ho připodobnit ke sdružení, leč s určitými odchylkami. „*Je to společenství dvou či více osob, které spojují své finanční zdroje, schopnosti a profesní talent jednotlivých společníků (partners) s cílem dosáhnout společnou podnikatelskou aktivitou zisku.*“¹⁵ Partnership nemá právní subjektivitu, nicméně se může účastnit jednání před soudem. Vyplývá to z angloamerického práva a principu equitý – spravedlnosti, jež nemusí být dána zákonem. Některá povolání mají dokonce povinnost vytvořit partnership, často ho tvoří lékaři či právníci. Výhodou je celkem jednoduchá existence, není potřeba složitá organizační struktura uvnitř společnosti. Finanční nárok na založené je téměř minimální a nedá se srovnat s ostatními společnostmi, vztahuje se pouze na paušální poplatek a publicita je skoro nulová. Zakládá se smlouvou mezi minimálně dvěma

¹⁵PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 32

společníky, nemusí být ani písemná, nicméně písemnost minimalizuje případné další spory. Nevýhodou je doba trvání, která je vázána na společníka a v případě jeho smrti zaniká. Dalším problémem je společné a neomezené ručení společníků, kterého se nelze zprostit. Toto známe z naší veřejné obchodní společnosti.¹⁶

Rozeznáváme dva typy partnership – general a limited. Rozdíl mezi oběma spočívá již v naznačujícím překladu – celkový a omezený. General partnership vychází z naprosto stejného postavení společníků, všichni ručí za závazky společnosti objektivně celým svým majetkem, mají stejné právo na rozhodování a řízení. Limited partnership je jako podobná naší komanditní společnosti.¹⁷ Alespoň jeden společník ručí za závazky neomezeně (general partner) a na druhé straně je tzv. limited partner, který ručí jen do výše svého vkladu. V souvislosti s omezeným ručením je mu i ubráno právo zasahovat do vedení a řízení, dále jednání za partnership.

2.2.4. Nadace

„Nadace je právnická osoba s tzv. věcným substrátem, který má charakter právně samostatného majetku.“¹⁸ Zakladatelé nadace vloží vklady, čímž jí vznikne majetek, poté je potřeba sepsat stanovy, její účel a nadaci registrovat u příslušného úřadu. Směrnice je název pro doplnění stanov, respektive určují rozdělování zisku a působení nadace. Zakladatel nadace může sám spravovat majetek, doba trvání bývá neomezená. Můžeme dělit nadace podle zemí, kde se vyskytují. V zemích jako je Švýcarsko nebo Panama nemůže žádný úřad kontrolovat jejich činnost, neexistuje striktní legislativní vymezení. Opakem jsou země, kde jsou naopak pod dohledem úřadů, jelikož musí splňovat účel, a to být zakládány ve veřejném zájmu.

¹⁶§ 76 odst. 1 obchodního zákoníku: Veřejnou obchodní společností je společnost, ve které alespoň dvě osoby podnikají pod společnou firmou a ručí za závazky společnosti společně a nerozdílně celým svým majetkem.

¹⁷§ 93 odst. 1 obchodního zákoníku: Komanditní společnost je společnost, v níž jeden nebo více společníků ručí za závazky společnosti do výše svého nesplaceného vkladu zapsaného v obchodním rejstříku (komanditisté) a jeden nebo více společníků celým svým majetkem (komplementáři).

¹⁸PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 37

2.2.5. Hybridní společnosti

Tyto společnosti můžeme rozdělit na tři typy. Prvním z nich je LLC – společnost s ručením omezeným. Tato společnost vznikla ve Spojených státech amerických a postupně od roku 1977, kdy se poprvé objevila, byla přijata i ostatními státy. Důvodem názvu hybridní je ten, že má společné prvky výše zmíněné partnership a společností. Společníci neručí za závazky společnosti celým svým majetkem a příjmy společnosti jsou zdaňovány až společníky, nikoli společností jako samou. Pokud se týká zdanění, ne na každou společnost se to vztahuje. Měřítkem je tzv. Kintnerův test.¹⁹ Při psaní společenské smlouvy je proto potřeba dbát jednotlivých slov, jelikož pokud organizace, která má dva a více společníků (existují i výjimky, například Delaware a New York s jedním společníkem), obsahuje více než dva znaky, je považována za společnost a tedy i za plátce daně. Založení společnosti se děje společenskou smlouvou, nazývanou „Articles of Organisation“ nebo „Certificate of Formation“ a zasláním státnímu sekretáři („Secretary of State“). Obvyklá lhůta pro zápis je 2 dny. Obchodní firma nesmí být identická nebo podobná již v jurisdikci existující a nesmí obsahovat pojmy typu: bank, trust, insurance, reinsurance. Povinnou příponou je LLC nebo LC (limited company) a je požadováno pravidelné placení ročního poplatku státu, do 200 USD, s výjimkou New Yorku a Oklahomy, kde se neplatí nic. Zákon z roku 1997 přinesl ve Spojených státech amerických jistou úlevu v podobě toho, že si zakladatelé sami určí, zda chtějí být společností nebo partnership. Výhoda těchto společností spočívá v tom, že pokud majitelé nejsou residenty, nemají stálou provozovnu a příjem pochází odjinud než z USA, nevztahuje se na ně federální daň pro společníky. Na společnost s ručením omezením se nevztahují americké smlouvy o zamezení dvojího zdanění, neboť není právnickou osobou. Pokud by např. obdržela příjmy z Polska, budou v Polsku zdaněny standardní srážkovou daní.

Společnost s garancí (companies limited by guarantee) je druhým hybridním typem společností. Země, dovolující založit tuto společnost, jsou Bahamy, Britské Panenské ostrovy, Gibraltar, Kajmanské ostrovy a Man. Mezi znaky patří, že *„společníci nesplácejí členský vklad nebo neupisují akcie, ale zavazují se, že v případě nesolventnosti společnosti nebo v případě její likvidace*

¹⁹Kintnerův test obsahuje 4 znaky: - omezené ručení, centralizace správy, neomezená možnost převodu obchodních podílů a neomezené trvání existence společnosti

uhradí předem stanovenou částku (garanci), která je různá, ale pro offshore účely obvykle nepřekračuje 100 USD. Společníci běžně platí vstupní poplatek a případně roční poplatky, které slouží jako zdroj příjmů, pokud se tato společnost nevěnuje podnikání. Ve Velké Británii je takováto forma volena např. u golfových klubů apod.“²⁰ Dalším znakem je určitá možnost převést svůj podíl, stejná práva při hlasování, pokud nejsou členové rozděleni do určitých hlasovacích tříd. Povinností je konat valnou hromadu, vést záznamy společnosti a dodržovat rejstříkovou povinnost.

Třetím typem je společnost s garancí na akcie. Podstatou je, že „jedna skupina členů společnosti upisuje základní vklad a následně získává akcie, zatímco druhá skupina akcie nevlastní a ručí za společnost do výše stanovené garance.“²¹ Výhoda je, že lze oddělit řízení společnosti od práv na majetek společnosti. Zvykem bývá, že akcionáři a členové statutárního orgánu bývají profesionální správci majetku. Členové mající akcie mají právo na podíl na zisku a navrhují nové členy, o kterých se poté hlasuje. Protektor může být, stejně jako u společností s garancí, vpasován do stanov. Jeho souhlas je potřeba při nakládání s majetkem a přibírání nových členů.

2.2.6. Holding

Jednotná definice holdingu není, liší se podle jednotlivých jurisdikcí zemí. Nicméně obecně můžeme říci, že se jedná o „společnosti, jejichž činnost spočívá na účastech na jiných společnostech, případně na správě majetku, bez výkonu obchodní činnosti.“²² Nejlepší oblasti pro založení holdingu jsou Bahamy, Bermudy, Kajmanské ostrovy, Lichtenštejnsku, Lucembursko a Nizozemsko. Výhodou holdingu je jeho lehce přemístění ze země do jiné, patří mezi anonymní, jelikož jméno majitele, ať už fyzické nebo právnické osoby zůstává skryté. Náklady na založení je liší, některé země mají vysoký základní kapitál, opakem je karibská oblast, kde není stanovena minimální výše základního kapitálu a holding pokud má vedení společnosti v zahraničí, je osvobozen od zakládacích poplatků.

²⁰ <http://www.epravo.cz/top/clanky/nektere-mene-obvykle-formy-spolecnosti-22171.html>

²¹ PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 40

²² LESERVOISIER, Laurent. Daňové ráje. 1. vyd. Praha: HZ Editio, 1996, 122 s. ISBN 80-86009-07-6., str. 39

3. Právní úprava offshore společností

Výběr jurisdikce je jedna z nejdůležitějších věcí v offshore společnostech. Pro každého jedince se jednotlivé potřeby liší v závislosti na druhu podnikání, obchodní společnosti a daňové zatíženosti. S tím souvisí i dobrá pověst země, která u prestižních firem může hrát důležitou roli. Další nezanedbatelné komponenty jsou infrastruktura, dostupnost, náklady, politická situace, jazyk, rozvinutost bankovních služeb, existence mezinárodních smluv s domovským státem, anonymita, vedení účetnictví či nutnost auditů a mnohé další faktory. Určitým vodítkem nám může být poloha vybrané země. Z větší části můžeme počítat s tím, že členské země Evropské unie nebo Evropské země budou mít právní řád založený striktně a bez možnosti utajovat důležité informace, naopak od pro nás exotických zemí. V této kapitole se pokusím přiblížit transparentní právní systém na Kypru a jako protiklad jsem si vybrala středoamerický stát Belize, zakládající svou politiku na anonymitě.

3.1. Kypr a jeho právní řád

Kypr započal s daňovým zvýhodňováním v roce 1976 s cílem získat zahraniční obchodníky. Podle databáze Čekie mělo roku 2011 sídlo na Kypru 1705 českých společností. Tento velký počet je dán hned několika faktory – demokratický samostatný stát, který je členem Evropské unie a přijal měnu Euro, jeho relativní blízkost a politická stabilita země. „*Stát Kypr je nezávislou a svrchovanou republikou s prezidentským režimem.*“²³ Právo obchodních společností se nazývá Cyprus Companies Law²⁴ a podle napovídajícího názvu je jasné, že je založeno na právu anglickém, většina zákonů týkající se této problematiky je úředně ověřena do angličtiny²⁵. Z českých firem na Kypru sídlí na příklad Tykačův Czech Coal, Křetínského EPH, nebo Škoda Industry.

„Zahraniční společnost na Kypru je jakákoli společnost, která je registrována na Kypru, ale která je vlastněna a řízena osobami bez trvalého

²³ čl. 1 Kyperské ústavy

²⁴ zákon o společnostech z roku 1951

²⁵ KLEIN, Štěpán a Karel ŽÍDEK. Mezinárodní daňové plánování. 1. vyd. Praha: Grada, 2002, 230 s. ISBN 80-247-0563-x, str. 224

*pobytu na Kypru, a které vykonávají veškeré své činnosti mimo Kypr.“*²⁶ Jiná definice zase říká, že „*Kyperská mezinárodní společnost je definována jako běžná společnost, vlastněná kyperskými nerezidenty, která provozuje svou činnost mimo ostrovy.*“²⁷

3.1.1. Založení společnosti ICB

Společnost se zakládá zakladatelskou smlouvou, kde musí být uvedeny i stanovy a je potřeba získat devizové povolení. Tímto si Kypr zajistil, že si nelze zakoupit již založenou společnost, ale každý musí čekat na individuální povolení. Dále musí být jasná právní forma společnosti a název, který nesmí obsahovat slova typu banka nebo pojišťovna. Název musí obsahovat slovo "Limited" nebo jeho zkratku "LTD". V čele společnosti stojí alespoň jeden ředitel, ze zákona je potřeba ustavit jednoho sekretáře a jednoho společníka. Ředitelem může být jak fyzická tak i právnická osoba, to platí i pro společníky. U sekretáře bývá zvykem, že jím je kyperský občan a je volen ředitelem. Kypr umožňuje postavit do čela tzv. nominee ředitele.²⁸ Doba trvání založení společnosti se pohybuje v rozsahu 2-3 týdnů. Valná hromada se musí konat minimálně jednou ročně a nemusí se konat na Kypru, to samé platí, pokud jde o schůzi správní rady. Sídlo společnosti musí být na Kypru. Základní kapitál se odvíjí podle toho, zda je na Kypru zřízena trvalá a plně vybavená provozovna. Obecně činí 1 000 €, není potřeba ho plně splácet a po dohodě ho lze mít i v jiné měně.

3.1.2. Funkce centrální banky

Centrální banka má důležitou regulační funkci, přezkoumává žádosti a dává povolení. Ukládá údaje o akcionářích, kteří musí být minimálně dva, poté o řediteli a vlastnících společnosti. Dané informace nejsou anonymní, registr firem je přístupný. V případě nutnosti zajištění anonymity vlastnictví kyperské obchodní

²⁶WOTAVA, Milan. Daňové ráje: offshore services. 1. vyd. Praha: British Royal Crown Trust, 1997, 535 s., str. 450

²⁷KLEIN, Štěpán a Karel ŽÍDEK. Mezinárodní daňové plánování. 1. vyd. Praha: Grada, 2002, 230 s. ISBN 80-247-0563-x, str. 225

²⁸ Pro skrytí identity skutečného vlastníka se často používá označení (nominee). Skutečný ředitel/jednatel vykonává svá práva na základě plné moci. Tato plná moc mu umožní jednat a podepisovat za společnost, včetně otevírání a spravování bankovních účtů. Nominee ředitel naproti tomu nemá přístup k bankovním účtům, ani k nim nemá podpisové právo a nemůže nijak nakládat s aktivy společnosti.

společnosti je možné použít jako akcionáře buď nominee akcionáře²⁹ nebo jinou ideálně další offshore společnost, popřípadě trust. Nejsou dovoleny akcie na majitele, jejich minimální hodnota není určena, ale usus je 1€. Centrální banka zejména ověřuje, zda je společnost vlastněna nerezidenty, zda bude činnost vykonávána mimo území Kypru, předmět činnosti, mezi které nesmí patřit zejména zemědělství, dále průmysl a finanční služby. Veškeré příjmy musí pocházet ze zahraničí.

Kypr patří mezi transparentní daňově zvýhodněné lokality, proto vyžaduje každoroční audit, který musí být proveden licencovaným kyperským auditorem, jehož cena začíná dle dostupných zdrojů na 1500 €. S tím souvisí i povinnost podávat výroční finanční výkazy do Registrační komory a daňové přiznání finančnímu úřadu. Daňové přiznání se dělí na řádné anebo mimořádné, které se může podávat až 31. července. *Finanční výkazy zahrnují: výkaz ředitele; rozvaha; výkaz zisku a ztrát; přílohu rozvahy a výkazu zisku a ztrát; zpráva auditora (pokud se provádí dobrovolný anebo povinný audit); konsolidovaná účetní závěrka (v případě, že kyperská společnost má dceřiné společnosti a není osvobozená od vypracování konsolidované účetní závěrky), výkaz peněžních toků a jiné výkazy a přílohy, které mohou být zahrnuty dle rozhodnutí auditora.*³⁰

3.1.3. Evropská společnost na Kypru

Se vstupem České republiky do Evropské unie se nám rozšířila možnost podnikání o založení Evropské společnosti neboli Societas Europaea (SE). Evropská společnost je prestižní a moderní právní forma podnikání, jejímž smyslem je především ulehčit volný pohyb kapitálu v rámci celé Evropské unie a sjednotit právní formy obchodních společností v Evropské unii. Česká republika hraje v zakládání Evropských společností prim v Evropské unii s absolutně nejvyšším počtem založením těchto společností. Podle údaje z 1. června 2012 bylo v Česku založeno 790 SE a tato hodnota představuje 61% všech založených Evropských společností.³¹ Oproti tomu Kypr, jich má ke stejnému datu založených pouhých 13 a proto patří tento typ společnosti na Kypru k velice

²⁹ právnícká nebo fyzická osoba jmenovaná klientem k zajištění správy akcií nebo obchodních podílů v klientem založené společnosti

³⁰ <http://www.offshore-kypr.cz/dotazy>

³¹ <http://www.realit.cz/aktualita/cesko-vede-v-poctu-zalozenych-,,evropskch-spolecnosti>

lukrativním, Obliba Evropských společností a jejich hojnější zakládání nastalo až po roce 2010, v prvních šesti letech své existence bylo založeno něco kolem 500 společností a za poslední dva roky se jejich počet trojnásobně rozšířil. Mezi České Evropské společnosti na Kypru patří RPG Industries Zdeňka Bakaly, KKCG Karla Komárka nebo slovenská finanční skupina Istrokapital.

3.1.4. Založení Evropské společnosti na Kypru

Evropskou společnost upravuje nařízení Rady o evropské společnosti (2157/2001), které vstoupilo v platnost 8. října 2004. Článek 1 tohoto nařízení upravuje základní charakteristiku SE a to, že ji lze založit jako obchodní společnost ve formě evropské akciové společnosti, základní kapitál SE je rozvržen na akcie, každý akcionář ručí jen do výše svého upsaného základního kapitálu a je právnickou osobou. Výše základního kapitálu činí 120 000 € a musí být vyjádřen v této měnové jednotce.

Společnost se zakládá zakladatelskou smlouvou či listinou, jejíž součástí jsou stanovy. Způsobů založení je hned několik a je mu věnována hlava II výše zmíněného nařízení. Máme 5 způsobů založení. První možností je fúze dvou či více akciových nebo evropských společností. S tímto je spojena možnost přesunout sídlo stávající společnosti do zvoleného státu Evropské unie. Právě z tohoto důvodu je vznik společnosti fúzí nejčastější variantou. Nejobvyklejší variantou je fúze české nebo slovenské společnosti s výslednou evropskou společností sídlící na Kypru. Druhou možností je vytvoření holdingové evropské společnosti dvěma nebo více akciovými společnostmi, evropskými společnostmi nebo společnostmi s ručením omezeným. Společnosti se v tomto případě stávají dceřinými evropské společnosti. Třetí způsob je vytvoření dceřiné evropské společnosti, jenž spočívá v tom, že dvě společnosti (bez omezení právní formy) z různých členských států mohou založit dceřinou společnost typu evropské společnosti. Čtvrtý způsob je přeměna akciové společnosti založené podle práva některého z členských států Evropské unie. Akciová společnost (která má alespoň dva roky dceřinou společnost nebo pobočku v jiném členském státě) může změnit svoji právní formu na evropskou společnost. Ovšem tato varianta neumožní současně přenést sídlo společnosti. Poslední varianta je založit ji jako dceřinou

společnost již existující evropské společnosti, jelikož již existující evropská společnost může bez omezení zakládat jiné evropské společnosti.

3.1.5. Struktura Evropské společnosti

Evropská společnost vytváří povinně valnou hromadu akcionářů a buď dozorčí orgán a řídicí orgán (v případě dualistického systému), nebo správní orgán (v případě monistického systému), podle toho, kterou možnost obsahují stanovy. Člena nebo členy řídicího orgánu jmenuje a odvolává dozorčí orgán. Členský stát však může vyžadovat nebo umožnit, aby ve stanovách bylo stanoveno, že člena nebo členy řídicího orgánu jmenuje a odvolává valná hromada. Je zakázáno být současně členem řídicího i dozorčího orgánu téže společnosti. Dozorčí orgán dohlíží na práci řídicího orgánu. Není oprávněn sám řídit společnost. Členy dozorčího orgánu jmenuje valná hromada. Členové prvního dozorčího orgánu však mohou být jmenováni už ve stanovách. Maximální doba jmenování funkcionářů je 6 let. Akcionářů musí být po celou dobu trvání společnosti 7, na rozdíl od České Republiky, kde stačí jeden. Tento fakt je často řešen dosazením profesionálních nominee akcionářů, kteří jednají podle pokynů vlastníka společnosti. Valná hromada se musí konat minimálně jednou ročně a může ji svolat řídicí, správní či kontrolní orgán. Změna stanov je možná při souhlasném stanovisku 2/3 hlasů na valné hromadě.

3.1.6. Výhody Evropské společnosti na Kypru

Při úvaze, zda si založit tento typ společnosti musíme vycházet z několika faktů. Společnost sídlící na Kypru je z dosahu českých úřadů. Nespadá pod český právní řád, informace o společnosti lze získávat jen přes příslušné zahraniční úřady, písemnosti jsou doručovány do sídla na Kypru a spory jsou řešeny tamními soudy. Také daňové zákony Kypru jsou jistě jedním z hlavních lákadel a dále smlouvy o ochraně investic a smlouvy zabraňující dvojímu zdanění. Právní systém Kypru přináší velkou právní jistotu v podobě ne tak časté změny zákonů. V případě zvolení monistického systému, kdy je společnost řízena jen dvěma členy správní rady, je velká úspora nákladů, na rozdíl od české a.s., kde je povinnost mít představenstvo a dozorčí radu. Sídlo Evropské společnosti je možno přesouvat v rámci celé Evropské unie, i několikrát do roka a to bez její likvidace. Změní se pouze jurisdikce, kde si společnost zvolí nové sídlo. V České Republice se zakládáním Evropské společnosti zabývá například Akont Trust

Company³², která ji nabízí již od 199 000,- Kč. V ceně je zahrnuto sídlo společnosti, tajemník, který musí mít Evropská společnost stejně jako společnost typu ICB a navíc ještě nominee akcionáře. Anonymitu vlastníka společnosti lze zajistit také, děje se tak prostřednictvím dosazených místních statutárů. Lze zakoupit už společnost založenou a hned ji začít využívat nebo si vytvořit vlastní, respektive nechat založit odborníky na tuto problematiku. Vznik této společnosti trvá cca 5 týdnů.

Obrázek č. 2: Srovnání výhod Evropské společnosti v České Republice a na Kypru

	ČESKÁ SE	KYPERSKÁ SE
Prestiž	Vysoká, postupně snižována značným počtem SE v Česku	Velmi vysoká, na Kypru je pouze 13 SE
Daňové výhody	Pouze v rámci českého zákona, omezené možnosti (viz tabulka níže)	Kyperské zákony nabízejí širší možnosti (viz tabulka níže)
Ochrana investic v ČR	Zajištěna pouze českými zákony	Možnost aplikace výhod plynoucích ze smluv o ochraně investic
Právní stabilita	Nízká, české zákony se často mění, někdy i účelově	Vysoká, Kypr má mimořádně stabilní právní prostředí
Anonymita vlastnictví	Vysoká	Vysoká
Počet osob v orgánech SE	1 člen představenstva + 1 člen dozorčí rady	2 členové správní rady
Cena za koupi a první rok provozu	od 179 000 Kč	od 199 000 Kč

zdroj: <http://www.akont.cz/cz/446.ready-made-evropska-spolecnost-na-kypru-vrcholna-prestiz-spojena-s-danovymi-vyhodami>

³² Akont Trust Company se zabývá offshore službami, zdroj: <http://www.akont.cz/>

3.2. Belize a jeho právní řád

Je nezávislou demokratickou zemí nazývanou dříve Britský Honduras. Jeho poloha ve střední Americe, obklopený Karibským mořem, předurčuje jeho exotičnost i díky druhému nejdelšímu korálovému útesu na světě. Patří mezi jeden z mladších daňových rájů, vždyť teprve v sedmdesátých letech se stal samostatným. Je členem britského Společenství národů a OSN. Úředním jazykem je angličtina, hojně používaná je tu španělština. Idea vytvořit offshore lokalitu vznikla až v letech devadesátých. Právní systém vychází z anglického práva a je doplněn místním zákonodárstvím, je velice podobný právnímu řádu Baham a Britských Panenských ostrovů. To platí i o soudním systému. Obava nemusí být ani z nedostupnosti, mezinárodní letiště nabízí lety do Spojených států amerických. Také moderní vymoženosti typu telefonu, faxu, internetu, kurýrního servisu a bankovníctví jsou samozřejmostí³³. V Belize má sídlo například společnost Calpit Consultants podnikatele Miroslav Babej-Kmec. Jako druhý domov si Belize zvolil Boris Vostrý, bývalý šéf představenstva harvardských fondů.³⁴

Jeden z nejmodernějších offshore zákonů je z roku 1990, revidován 2000, o mezinárodních obchodních společnostech (International Business Companies Act) a rozděluje dva základní typy společností. První z nich je tzv. místní společnost, kterou má smysl zakládat jen pro místní činnost v Belize. Druhou společností je Mezinárodní obchodní společnost (IBC). Dohled nad těmito mezinárodními společnostmi vykonává generální prokurátor a správce rejstříku mezinárodních obchodních společností, kterého jmenuje vláda.

3.2.1. Založení mezinárodní obchodní společnosti

Společnost se zakládá zakládací listinou, ve které musí být uveden úplný název společnosti, sídlo společnosti na Belize, předmět činnosti, adresu a jméno registrovaného zástupce. Jako předmět činnosti lze i napsat: „*společnost je zmocněna provádět všechny právní úkony a vykonávat všechny aktivity nezbytné k dosažení cílů společnosti, které nejsou z belizského zákony zakázány.*“³⁵ Pokud

³³ KLEIN, Štěpán a Karel ŽÍDEK. Mezinárodní daňové plánování. 1. vyd. Praha: Grada, 2002, 230 s. ISBN 80-247-0563-x, str. 214

³⁴ Boris Vostrý byl spolu s Viktorem Koženým odsouzen jako uprchlík za podvody a velký počet nevýhodných transakcí s akciemi., zdroj: <http://www.penize.cz/akcie/84709-viktor-kozeny-a-boris-vostry-deset-let-vezeni-za-podvod-penize-v-nedohlednu>

³⁵ WOTAVA, Milan. Daňové ráje: offshore services. 1. vyd. Praha: British Royal Crown Trust, 1997, 535 s., str. 254

jde o název společnosti, musí obsahovat ve svém názvu limited, corporation, incorporation, society anonyme, sociedad anonima, nemůže naopak mít v názvu například slova typu bank, assurance, insurance a royal. V zakladací listině jsou uvedeny údaje o základním kapitálu, u kterého není minimální hranice a zprávy v jaké měně základní kapitál je. Při kapitálu do 50 000 USD se platí roční licenční poplatek 100 USD, při vyšším kapitálu se platí roční poplatek ve výši 1 000 USD. Základní kapitál není potřeba splácet. Dále se uvádí informace o akciích, jakého jsou druhu, zda jsou na majitele či ručitele a jestli se dají mezi sebou měnit. Stanovy jsou součástí zakladatelské listiny a je v nich uvedeno vnitřní uspořádání společnosti. Správce rejstříku mezinárodních obchodních společností shromažďuje zakladatelské smlouvy a stanovy a jemu nebo jeho zástupci se platí poplatek za společnost. Registrace společnosti trvá jeden až dva dny, je možno zaregistrovat i IBC společnost, která byla založena v jiné jurisdikci, pod podmínkou, že nyní přechází pod Belizské zákony. Lze také zakoupit již založenou společnost.

3.2.2. Náležitosti Belizské IBC

Sídlo společnosti musí být vždy na Belize a musí mít svého registrovaného agenta, kterým bývá advokát, osoba určená k tomu ministerstvem, registrovaná finanční instituce nebo diplomovaný účetní. Společnost řídí správní rada odkudkoli ze světa, není podmínka scházení se v Belize. V nadnárodních společnostech je nemalým významem fakt, že zasedání správní rady se může konat i telefonicky a je možno jmenovat náhradníka ředitele. Správní rada má jednoho nebo dva členy, může jít o fyzické i právnické osoby. Členové správní rady se nazývají ředitelé, první ředitel je určen zakladatelem společnosti. Zakladatel společnosti nemusí být i jejím ředitelem, může jím být i naprosto cizí osoba, firmy poskytující ready-made společnosti³⁶ nabízí za úplatu i službu tzv. „jmenovaného ředitele“. Není povinností konat každoročně valnou hromadu.

Anonymita je maximálně zaručena, jména, adresy zakladatelů a ředitelů nejsou veřejnosti přístupné. Registrační povinnost má společnost jen pokud jde o vedení registru akcií. Avšak ani tyto informace nejsou veřejnosti dostupné. Vést účetnictví ani konat audit není požadováno za podmínky, že příjmy společnosti

³⁶ Ready-made společnosti jsou firmy, které jsou založeny pro účel jejich následného prodeje zájemcům, kteří nechtějí řešit administrativní zátěž spojenou se založením společnosti, nebo potřebují začít podnikat rychle. Ready-made společnosti nevykonávaly nikdy žádnou činnost a lze tak garantovat jejich právní i účetní čistotu., zdroj: <http://www.spolecnostionline.cz>

nepocházejí z území Belize. Dále nelze jiným společnostem poskytovat sídlo, vlastnit nemovitost na Belize a nabízet akcie veřejnosti, např. prostřednictvím veřejného úpisu akcií.

3.2.3. Zhodnocení předchozích právních řádů

Kypr a Belize mi posloužili k přiblížení právního prostředí evropské a karibské země. Každému může vyhovovat jiný stupeň diskretnosti či časový úsek pro založení ICB společnosti nebo Evropské společnosti. Podle mého názoru je Kyperské právní prostředí kvalitní alternativou pro zřízení sídla společnosti, pokud ho nechceme mít ve své rezidentské zemi. Naši potenciální partneři se nezaleknou a důvěryhodnost společnosti zůstane bez poskvrny, což ne vždy lze říci o zemi typu Belize.

4. Zdaňování offshore společností

Offshore země můžeme dělit do několika kategorií. Do první kategorie bych zařadila země, v nichž neexistuje daň z příjmů. Mezi tyto státy patří například Andorra, Bahrajn, Kajmanské ostrovy, Bahamy, Bermudy a Monako. Druhou kategorií jsou země, v nichž příjmy ze zahraničního zdroje nejsou podrobeny dani ze zisků a příjmů, k těmto patří třeba Panama, Kostarika a Venezuela. Důvody daňové politiky těchto zemí jsou odlišné. Pro některé by bylo zavedení daně administrativně náročné, pro jiné zase zbytečné z důvodu chudého obyvatelstva, které by stejně neplatilo téměř žádné daně.

Výhoda offshore zemí spočívá v tom, že ve většině z nich není potřeba vést účetnictví ani není potřeba předkládat auditované roční bilance a uzávěrky. Paušální poplatky nahrazují daně a nízké provozní náklady přilákají nemálo zájemců.

Offshore společnosti se dají dělit na resident company, které jsou místní (domácí). Tyto společnosti podnikají přímo v daňově zvýhodněné zemi, jsou jimi například hotely nebo restaurace. Určitým podnikatelským aktivitám je v určitých typech podnikání přisouzeno postavení jako nerezidentům, pokud se jedná o oblast placení daní. Non – resident company je společnost, která je vlastněná cizinci bez trvalého bydliště v zemi. Podnikatelské aktivity se odehrávají mimo tuto zemi, sice mohou i v ní, ale musí být dodržena podmínka, že zisky musí pocházet mimo tuto zemi.

4.1. Zdaňování obchodních společností a dividend v České republice

Obchodní společnosti v České republice jsou upraveny v obchodním zákoníku v § 56 odst. 1 a jsou to: veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným, akciová společnost, evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení. Všechny společnosti mají povinnost se zapsat do obchodního rejstříku, bez zápisu do něj žádná společnost nevznikne.

Základní sazba daně pro právnické osoby v České republice činí 19%, upravena je v zákoně o daních z příjmů v § 21³⁷. Daň se vypočítá jako součin základu daně, který se sníží o položky snižující základ daně a o odčitatelné

³⁷ z. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

položky od základu daně zaokrouhleného na celé tisíce korun českých dolů a sazby daně. Výjimky jsou upraveny v odstavcích 2 a 3. Odstavec 2 upravuje sazbu daně 5% u investičního fondu, podílového fondu, zahraničního fondu kolektivního investování, založeného v jiném členském státě Evropské unie, Norsku, nebo Islandu pokud veřejně nabízí cenné papíry, podléhá orgánu dohledu státu a je považován za daňového rezidenta státu, ve kterém je povolen. Tento odstavec bude od 1. 1. 2015 novelizován a sazba daně bude 0%, dále bude změněno u zahraničního fondu investování veřejné nabízení cenných papírů na vydání statutu, prospektu nebo obdobného dokumentu, ze kterého lze zjistit, že se jedná o fond kolektivního investování a přibude mezi země i Švýcarská konfederace. V odstavci 3 se pojednává o sazbě daně u penzijního fondu, fondu penzijní společnosti nebo u instituce penzijního pojištění s výjimkou penzijní společnosti nebo obdobné společnosti obhospodařující fondy obdobné fondům penzijního pojištění. Její výše je stanovena taktéž na 5%, novelizace 1. 1. 2015 se dotkne i tohoto odstavce a změní výši na 0%.

Problematika zdaňování dividend³⁸ je také v procesu novelizace, jelikož v současné době je zavedeno jejich dvojí zdanění. Dividendy jsou vypláceny akcionářům obchodní společnosti. Nejdříve jsou zdaněny obchodní společností sazbou 19% jako její zisk (ale společnost si nemůže snížit daňový základ o vyplacené dividendy) a poté je ještě zdaněna majitelem akcie. Pokud se jedná o akcionáře fyzickou osobu, jedná se v případě zdaňování dividend o daň z příjmů z kapitálového majetku podle § 8 odst. 1 zákona o dani z příjmů. Tato fyzická osoba tedy zdaní danou dividendu již podruhé. V případě, že je majitelem akcií právnická osoba, u které není vztah mateřské a dceřiné společnosti, tak je také podrobena dalšímu, dvojímu zdanění. Od 1. 1. 2015 budou od daně osvobozeny příjmy z prodeje cenných papírů fyzických osob, pokud uplyne lhůta 3 let od jejich nabytí a dále příjmy v podobě podílu na zisku a dividendy z účasti v akciové společnosti, která má sídlo a platí daně v Evropské unii nebo Evropském hospodářském společenství, budou u poplatníků osvobozeny. Lhůta 3 let nahrazuje současnou lhůtu 6 měsíců.

³⁸ Akcionář má právo na podíl na zisku společnosti (dividendu), který valná hromada podle hospodářského výsledku schválila k rozdělení, zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník

4.2. Příklady zemí, kde neexistuje daň z příjmů

Tyto země nemají žádnou spojitost, vybrala jsem příklady zemí z různých kontinentů a právních kultur. Příklady zemí jsou jak z Karibiku, přes Asii až po Evropu. V současné době se můžeme shledat s pomalu se novelizujícím daňovým zákonodárstvím, které má vést k nějakému přiblížení zemí, nicméně jde pouze o to, zabránit již nadměru volnému systému některých zemí a jejich snahu nebýt na seznamu zemí, které jsou spojeny s praním špinavých peněz.

4.2.1. Andorra

Andorra je knížectví ležící v Pyrenejích. Nemá vlastní měnu, a tak používá euro. Právnícké osoby nepodléhají žádné dani. V Andoře existují tři základní typy společností, Societat Limitada, Societat Anonima a Societat Colectiva. Problematickou se může stát nutnost vlastnit společnost nejméně ze 2/3 andorským občanem. *„Knížectví je nedaňovou jurisdikcí a žádné přímé zdanění není uvalováno na příjem, kapitál nebo korporace. Daň z majetku ani dědická daň neexistují, jsou zde uvalovány jen nízké specifické roční poplatky. Protože knížectví nemá vlastní měnu, není zde ani žádná devizová regulace či regulace kapitálových toků.“*³⁹ Daně tu jsou kompenzovány poplatky, mnoho z nich je vybíráno v souvislosti s vlastněním nemovitosti, pohybují se okolo 100eur, kuriozitou může být poplatek z domácí krby ve výši 150 euro⁴⁰.

4.2.2. Bahamy

Bahamy, tato karibská země je typickým příkladem, kde se daně neplatí. Bahamy neuzavřely žádnou mezinárodní smlouvu o zamezení dvojímu zdanění. Příjmy státu tvoří poplatky celní a importní. Výhodou Baham je anglický jazyk, politická a ekonomická stabilita, dobrá dostupnost, existence akcí na majitele a rozvinuté bankovní právo. Bahamy byly donuceny roku 2000 zpřísnit svůj zákon o mezinárodních obchodních společnostech, jelikož se v tomtéž roce dostaly na seznam zemí, které nespolupracují v boji proti praní špinavých peněz. Po novelizaci zákona byly Bahamy z tohoto seznamu vyškrtnuty⁴¹. Další výhodou Baham představuje Freeport na ostrově Grand Bahama, kde není žádné daňové

³⁹ KLEIN, Štěpán a Karel ŽÍDEK. Mezinárodní daňové plánování. 1. vyd. Praha: Grada, 2002, 230 s. ISBN 80-247-0563-x, str. 208

⁴⁰ <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9154v11973-danove-raje-jsou-i-v-evrope/>

⁴¹ KLEIN, Š. Daňové ráje...aby nebyly daňovým peklem, 1. vydání. Ostrava: Sagit, 1998, 197 s. ISBN 80-7208-074-1, str. 28-31

zatižení, neplatí se dovozní a vývozní cla. Toto privilegované postavení zůstane Freeportu do roku 2015.

4.2.3. Bahrajn

Bahrajn má málo daní a většina z těchto mála daní jsou daně nepřímé.“ *Prakticky jedinou přímou daní je daň ze zisku naftařských a petrochemických společností ve výši 46 %, splatná je ve 12 splátkách následujících po příslušném daňovém období.*⁴² Není zavedena daň z příjmu společností nebo ze mzdy a příjmu fyzických osob, daň z přidané hodnoty nebo daň darovací. Neexistuje zde ani srážková daň. Česká republika uzavřela s Královstvím Bahrajnu smlouvu o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu⁴³. Tato smlouva se vztahuje zejména na daně z příjmů, a to v České republice daní z příjmů fyzických a právnických osob a v Bahrajnu daní z příjmů splatné podle Nařízení emíra č. 22/1979.

4.2.4. Bermudy

Bermudský zákon z roku 1981, novelizovaný roku 2000 o daňové ochraně podniků osvobozených od daně garantuje osvobození od daně a zproštění devizové kontroly. I v případě „zavedení daňového systému na Bermudách budou společnosti osvobozené od daně od daní osvobozeny i nadále, a to až do roku 2016.“⁴⁴ Toto daňové osvobození je garantováno závazným slibem bermudského ministra financí. Podmínkou pro osvobození je, že daňově osvobozené subjekty nebudou realizovat svou obchodní činnost na území Bermud a vlastnit tam pozemky. Na Bermudách není žádná daň z příjmu ani neuzavřely žádnou smlouvu o zamezení dvojího zdanění. Daně jsou jakýmsi způsobem kompenzovány roční paušální částkou. U společností se základním kapitálem do výše 12 000 USD činí tato paušální částka 1680 USD.

⁴²http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/blizky_vychod/bahrajn/ekonomika/financni_a_da_novy_sektor.html

⁴³ z. č. 59/2012 Sb. m. s., Smlouva mezi vládou České republiky a vládou Království Bahrajnu o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu

⁴⁴ WOTAVA, Milan. Daňové ráje: offshore services. 1. vyd. Praha: British Royal Crown Trust, 1997, 535 s., str. 240

4.2.5. Kajmanské ostrovy

Kajmanské ostrovy jsou považovány již od šedesátých let za klasický daňový ráj, kde se neplatí daně. Tak tomu ještě nyní je, „*neexistuje přímé daňové zatížení obyvatel nebo společností, neexistuje tu danění kapitálových výnosů, dědictví nebo darovací daň*“⁴⁵. Příjmy státního rozpočtu jsou tvořeny převážně dovozními cly, příjmy z turistiky, licenčními a registračními poplatky. Kromě téměř nulového daňového zatížení je tato země známá pro svou diskrétnost. Toto je garantováno ve dvou zákonech – zákon o bankách a trustových společnostech a v zákoně o ochraně důvěrných vztahů. Je v nich uvedeno, „*že pokud si to nevyžádá soudní rozhodnutí, nesmí vládní úředníci, odborní poradci, právní zástupci a jim podobní prozradit žádnou důvěrnou informaci týkající se jakéhokoli majetku, jehož nejsou vlastníky. Pokud toto ustanovení poruší, podléhají přísné pokutě (až 10 000 KYD) a hrozí jim odnětí svobody až na dva roky.*“⁴⁶ Kurz ke kajmanskému dolaru (KYD) je v současné době kolem 23, 5 korun českých.

4.2.6. Monako

Monacké knížectví patří mezi jednu z nejmenších zemí světa, naopak je počet obyvatel na rozlohu 2km je jedním z největších na světě. Monako není členským státem Evropské unie. Až do roku 1963 neexistovala žádná přímá daň, poté byla zavedena daň z příjmu právnických osob. Od roku 1869 neexistuje v Monaku daň z příjmu, daň z nemovitosti, majtková daň, pozemková daň a daň z kapitálových výnosů. Daň dědická a darovací je odlišena podle stupně příbuzenství a vztahuje se movitý a nemovitý majetek v Monaku, přičemž nerozhoduje, trvalé bydliště ani dárce ani zemřelého. „*Jedinou přímou daní je daň z příjmu právnických osob. Jednotná daňová sazba činí 33,33% a podléhají jí všechny subjekty, které vykonávají průmyslovou nebo obchodní činnost a které realizují více než 25 % svého obrátu mimo Monako. Všechny podniky založené v Monaku jsou z daně z příjmu první dva roky své existence osvobozeny a během dalších třech let se na ně uplatňuje snížená daňová sazba.*“⁴⁷ Daň z příjmů

⁴⁵ WOTAVA, Milan. Daňové ráje: offshore services. 1. vyd. Praha: British Royal Crown Trust, 1997, 535 s., str. 152

⁴⁶ PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 37

⁴⁷ http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/monako/ekonomika/financni_a_danovy_sektor.html

právnických osob platí pouze občané s francouzskou státní příslušností. Výše se rovná výši stanovené francouzským právem. V případě dvojí občanství (francouzské a monacké) je možnost za splnění podmínek daň neplatit. Osvobození od daně je určeno pro monackého rezidenta. „*Když fyzická osoba získá statut rezidenta, musí prokázat skutečný pobyt v Monaku alespoň tři měsíce v roce. Z této podmínky se však lze v určitých případech vyvléci. Je nemálo tenisových šampionů, kteří ji obejdou za účast na každoročním velkém tenisovém turnaji v Monte Carlu.*“⁴⁸

4.3. Země, kde příjmy ze zahraniční nejsou podrobeny dani ze zisků a příjmů

Mezi představitele těchto zemí patří například Panama, Kostarika nebo Venezuela. Jedná se o středoamerické a jihoamerické státy, které jsou charakterizovány tím, že v nich jsou zdaňovány jen domácí příjmy. Příjmy pocházející ze zahraničních zdrojů se nevztahují na podrobení daní danému státu.

4.3.1. Panama

Pro Panamu je významný Panamský kanál, který roku 2000 přešel pod panamskou správu, do té doby byl ovládán Spojenými státy americkými. „*Panamský daňový systém je založen na teritoriální bázi – zdanění podléhá pouze příjem z činností realizovaných na území Panamy, panamské společnosti operující výhradně v zahraničí nemusí platit žádné přímé ani nepřímé daně.*“⁴⁹ Místo placení daní se do státního rozpočtu odvádí poplatek.

Město Colon v Panamě je bezcelní zónou. Veškeré obchody probíhající v této zóně dosahují ročního obrátu kolem 10 miliard USD. Tato zóna podléhá zvláštnímu daňovému režimu, kde je nízká sazba daně. Město Colon slouží k redistribuci zboží, surovin a polotovarů. Pokud se jedná o export do zemí třetího světa, pak se jedná o úplné osvobození od panamských cel.

Placení daní je vztaženo na příjmy, které vznikly v Panamě. Příjmy pocházející ze zahraničního zdroje nepodléhají žádnému zdanění. Nicméně jako země, kde nedochází ke zdanění příjmů, i Panama novelizuje od roku 2010

⁴⁸ LESERVOISIER, Laurent. Daňové ráje. 1. vyd. Praha: HZ Editio, 1996, 122 s. ISBN 80-86009-07-6., str. 38

⁴⁹ PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 242

daňové zákony. Zejména snižuje sazbu daně pro právnické osoby. Původně byla daň z příjmu pro právnické osoby ve výši 30%, nyní je na výši 25% a očekává se ještě snížení. Fyzické osoby s nejnižšími příjmy dokonce neodvádí žádnou daň z příjmu. Pokud jde o cizince, „kteří pobývají v Panamě více než 183 dní ročně a mají příjmy, musí odvádět daně stejným způsobem jako místní obyvatelé.“⁵⁰ Právnické osoby soukromého práva jsou vázány poplatky. Poplatek za založení činí 250 USD a pravidelný roční poplatek pak 300 USD. Daň z dividendy činí 10%, pokud jde o panamský příjem, z jiných zdrojů je sazba snížena na polovinu, totéž platí i o zóně volného obchodu.

4.3.2. Kostarika

Kostarická republika je považována za stabilní středoamerický stát. Daň z příjmu fyzických a právnických osob se v této zemi odvíjí od výše příjmu, to znamená, že na určité skupiny osob se vůbec daň z příjmu neaplikuje. Další charakteristikou jest, že nejsou dani podrobeni zahraniční příjmy. Evropská unie podepsala asociační dohodu⁵¹ s Kostarikou a dalšími zeměmi střední Ameriky, mimo jiné i s Panamou. Tato dohoda se týká obchodu, služeb a vzájemné spolupráce⁵².

4.4. Komparace daňového zatížení v ČR a daňových rájích

V této kapitole jsem se snažila nastínit výši daňového zatížení v České republice a v zemích, kam se často obchodní společnosti uchylují přesouvat svá sídla s vidinou ušetření na daních. Míra ušetření se odvíjí od zisku společnosti, nesmíme opomíjet, že daně jsou v zemích kompenzovány poplatky za vedení společnosti, jinde je zase povinnost alespoň částečného rezidentního vlastníka. Zde nabízím přehled.

⁵⁰ <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/panama-vc-volne-zony-financni-a-danovy-sektor-19193.html>

⁵¹ Podepsána v Tegucigalpě v Hondurasu dne 29. 6. 2012, signatářské země Střední Ameriky: Kostarika, Salvador, Guatemala, Honduras, Nikaragua, a Panama

⁵² http://www.mzv.cz/jnp/cz/udalosti_a_media/udalosti_a_temata/x2012_06_29_asociacni_dohoda_mezi_eu_a_stredni.html

Tabulka č. 2: Počet českých firem s vlastníkem z daňového ráje

	2012	2011	Absol. změna 2011-2012	Relativní změna 2011-2012	2010	2009	2008	2007
Bahamy	39	35	4	11,43 %	35	33	33	36
Belize	118	94	24	25,53 %	83	77	55	43
Bermudské ostrovy	7	5	2	40,00 %	5	6	6	6
Britské Panenské ostr.	455	438	17	3,88 %	422	424	441	406
Gibraltar	74	66	8	12,12 %	66	70	61	58
Hongkong	80	69	11	15,94 %	59	49	41	33
Kajmanské ostrovy	37	38	-1	-2,63 %	32	33	33	23
Kypr	1 904	1 705	199	11,67 %	1 550	1 411	1 150	956
Monako	51	54	-3	-5,56 %	64	48	40	35
Nizozemské Antily	16	15	1	6,67 %	14	13	14	22
Panama	199	190	9	4,74 %	170	162	108	78
Seychelská republika	512	414	98	23,67 %	330	262	225	167
Spojené arabské emiráty	225	214	11	5,14 %	184	162	133	97
Spojené státy americké	2 903	2 750	153	5,56 %	2 635	2 545	2 135	2 021
Celkem	12 554	12 094	460	3,80 %	11 726	11 407	9 216	8 436⁵³

4.5. Boj proti praní špinavých peněz v České republice

Komplexní úpravu této problematiky v našem právním řádu bohužel nenalezneme. Pod základním pojmem, tedy praním špinavých peněz si můžeme představit jejich legalizaci, jelikož peníze pochází z trestné činnosti. Legalizace takto získaných peněz je upravena v trestním zákoníku⁵⁴, jejímž pachatelem je, „kdo zastírá původ, nebo jinak usiluje, aby bylo podstatně ztíženo nebo znemožněno zjištění původu věci nebo jiné majetkové hodnoty, která byla spáchána trestným činem nebo byla za tuto věc nebo majetkovou hodnotu opatřena.“⁵⁵ Za takto spáchaný trestný čin hrozí pachateli trest odnětí svobody až čtyř let a dále alternativními tresty, například zákaz činnosti či propadnutí dané věci. Trest může obdržet i vyšší v případě větší hodnoty věci (nejméně částka 50 000Kč), v tomto případě až pět let. V souvislosti s offshore společnosti nás bude ale nejvíce zajímat § 216 odst. 4, kde hrozí trest odnětí svobody až na osm

⁵³ <http://www.cekia.cz/cz/tiskove-zpravy/469-tz130211>

⁵⁴ z. č. 40/2009 Sb., trestní zákoník ve znění pozdějších předpisů

⁵⁵ § 216 z. č. 40/2009 Sb., trestní zákoník ve znění pozdějších předpisů

let, pokud je trestný čin spáchán ve spojení s organizovanou zločineckou skupinou⁵⁶ na území více států.

Speciálním zákonem k trestnímu je zákon proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu⁵⁷. Tento zákon byl vytvořen v souvislosti s přijímáním evropských právních předpisů a bojem proti praní špinavých peněz. Upravuje samostatně jednotlivé pojmy, například legalizaci výnosů z trestné činnosti definuje jako „jednání sledující zakrytí nezákonného původu jakékoliv ekonomické výhody vyplývající z trestné činnosti s cílem vzbudit zdání, že jde o majetkový prospěch nabytý v souladu se zákonem.“⁵⁸ Zákon ukládá povinnost uchovávání identifikačních údajů po dobu deseti let. Jedná se o informace o peněžních převodech. V případě pochybností, povinná osoba, která je uvedena v § 2 a jedná se zejména o banky a spořitelní a úvěrní družstvo, oznámí Ministerstvu financí bez zbytečného odkladu podezřelý obchod. V oznámení uvede strany dané transakce a údaje, které má k tomu k dispozici. Jméno osoby, které objevila tento podezřelý obchod, se neuvádí. Ministerstvo financí poté informace zanalyzuje. V případě zjištění skutečnosti, která nasvědčuje spáchání trestného činu, podá oznámení orgánu činnému v trestním řízení. Česká republika spolupracuje se zahraničními orgány a mezinárodními organizacemi při výměně informací.

Zákon o omezení plateb v hotovosti⁵⁹ je v naší společnosti známý spíše pod názvem zákon proti praní špinavých peněz. Smyslem zákona je stanovit limit pro hotovostní platby, který je stanoven na částku 350 000kč, což odpovídá přibližně 15 000 euro. Nad tuto sumu je nutnost hradit bezhotovostní platbou. Sankcí nedodržení stanoveného limitu je částka 500 000kč pro fyzické osoby a pokuta až 5 000 000kč pro právnické osoby. Z tohoto limitu jsou samozřejmě stanoveny výjimky jako je platba daní, poplatků, cel nebo pojistného. Ministerstvo není jediným kontrolním orgánem, pomáhají mu Česká národní banka, příslušné správní úřady a Česká obchodní inspekce.

⁵⁶ § 129 trestního zákoníku, společenství více osob s vnitřní organizační strukturou, s rozdělením funkcí a dělbou činností, která je zaměřena na soustavné páchaní úmyslné trestné činnosti.

⁵⁷ Z. č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu ve znění pozdějších předpisů

⁵⁸ § 3 odst. 1 zákona č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti ve znění pozdějších předpisů

⁵⁹ Z. č. 254/2004 Sb. o omezení plateb v hotovosti a o změně zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění pozdějších předpisů

Spojitosť mezi praním špinavých peněz a offshore společnosti se hledá velice těžko. Samozřejmě každého napadne, že jedním z důvodů sídla v offshore lokalitě je zastření původu peněz, ale problém je tuto skutečnost dokázat. Česká legislativa tímto bojuje v trestním zákoníku, ale počet odsouzených osob za tento trestný čin je velice malý.

S rozvojem společnosti a technologie vzrůstá zájem o offshore e-commerce. Tento termín vyjadřuje obchodní transakce prováděné prostřednictvím internetu. Snahou vlád je zdanit tyto transakce a zabránit tak praní špinavých peněz. Osoby využívající e-commerce spoléhají na mezery v zákoně, například dodavatelé nemusí mít stálou provozovnu, dále *„rozlišování mezi zbožím a službami vede ve spojení s e-commerce k problémům, protože to, co je evidentně zbožím v obchodě (kompaktní disk), bude považováno za službu, bude-li poskytnuto v digitální formě. Digitalizací zboží se mění ve služby, což umožňuje v mnoha situacích uniknout dani z přidané hodnoty.“*⁶⁰

Vyspělé státy, včetně České republiky bojují proti offshore finančním centrům. Hlavním boj provádí OECD a její zprávy o zemích se špatnou pověstí. Nicméně i tyto negativní zprávy mohou být pro nereserózní zájemce s vidinou praní špinavých peněz jakousi pozvánkou do dané jurisdikce.

⁶⁰KLEIN, Štěpán a Karel ŽÍDEK. Mezinárodní daňové plánování. 1. vyd. Praha: Grada, 2002, 230 s. ISBN 80-247-0563-x, str. 52

5. Problematika dvojího zdanění

Pod problematikou dvojího zdanění se dá představit „*situace, kdy se stejný předmět daně podrobuje dvojnásobnému či vícenásobnému zdanění stejnou daní nebo daní podobné povahy.*“⁶¹ Příkladem dvojího zdanění však nebude tentýž převod (př. z nemovitosti), který je sice zatížen dvěma daněmi, ale jedná se o dva různé typy daně – daň z převodu nemovitosti a daň z příjmů fyzické/právnícké osoby. Důvody vzniku jsou různorodé, většinou vyplývají z kolize právních řádů jednotlivých zemí, rezidence či nerezidence občanů a sídel obchodních společností. „*Stát podrobuje zdanění nejen příjmy svých občanů a společností, ale podrobuje zdanění také příjmy cizích státních příslušníků a zahraničních firem, pokud na jeho území pobírají příjmy, které podle vnitrostátního zákona podléhají zdanění.*“⁶² Státy se snaží regulovat tuto problematiku pomocí mezinárodních smluv o dvojím zdanění, pokud ovšem smlouva pro daný případ neexistuje, může vést ke dvojímu zdanění téměř každá situace. Můžeme vlastně říci, že existují tři důvody vedoucí k uzavírání mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění. Jedná se o zamezení mezinárodního dvojího zdanění, zamezení mezinárodního dvojího nezdanění a zamezení či snížení možnosti daňových úniků. Zcela zabránit se problému dvojího zdanění či nezdanění ovšem nelze i přes existenci mezinárodních smluv o zamezení dvojího zdanění, protože jejich aplikace bohužel není možná na každý případ. Máme dvě základní situace, kdy může dojít k mezinárodnímu dvojímu zdanění:

- A) Vnitrostátními předpisy více států je konstruována neomezená daňová povinnost určitého poplatníka z celosvětových příjmů, a pohlíží se tak na něj ve více státech jako na jejich daňového rezidenta.
- B) Stát zdroje příjmů na poplatníka nadále pohlíží jako na daňového nerezidenta, podle vlastních zákonů zdaní příjem ze zdrojů na svém

⁶¹ SOJKA, V. Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů, 2. vydání. Praha: ASPI, a.s., 2008, str. 30

⁶² RYLOVÁ, Z. Mezinárodní dvojí zdanění. 4. vydání Olomouc: ANAG, 2012., 488 s. ISBN 978-80-7263-724-9, str. 11

území, ale stát rezidenta k tomuto zdanění nepřihlédne buď vůbec, nebo jen v omezeném rozsahu.⁶³

V případě za A) je víceméně vyřešen problém dvojího zdanění, ale případ B) vždy vyřešit jednoduše nelze, pomoci k tomu může ještě například metoda započtení, které se budu věnovat v této kapitole.

5.1. Metody vyloučení dvojího zdanění

Dvojí zdanění není v zájmu státu, jelikož může odradit potencionální mezinárodní investice na jeho území. Investoři si vybírají země s jasně danými pravidly zdanění. Opatření potlačující mnohost zdanění jsou jednostranná, dvoustranná a vícestranná, které se používají pouze na úrovni komunitárního práva.

Jednostranná opatření znamenají, že stát svými vlastními zákony omezuje dvojí zdanění. V České republice je nyní trend upravovat zamezení dvojího zdanění pomocí dvoustranných smluv, dále je důležitý § 38f zákona o dani z příjmů⁶⁴, a zmínka je ještě v § 24 odst. 2 písm. ch) téhož zákona.

Dvoustranná opatření jsou smlouvy o zamezení dvojího zdanění, ve kterých jsou přesně stanovena kritéria, podle kterých se bude danit. Poplatníci nemají možnost vybrat si, kde budou danit, smlouva to určuje. Může nastat situace, kdy daně půjdou jen jednomu státu, nebo může dojít k rozdělení daní mezi smluvní státy. K určení toho slouží tři základní metody – zápočtu, vynětí a zahrnutí daně zaplacené v zahraničí do daňově odpočitatelných nákladů.

5.1.1. Metoda zápočtu

Zápočtem daně se myslí stav, kdy se v domovském státě poplatníka zahrnou do daňového základu veškeré příjmy. To znamená příjmy z tuzemska i ze zahraničí a z tohoto základu se vypočítá daň. V současné době je trend mezinárodních smluv používat metodu zápočtu, kterou ještě můžeme rozdělit na zápočet úplný a prostý, který je nejčastěji používaný.

⁶³ SOJKA, V. Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů, 2. vydání. Praha: ASPI, a.s., 2008, str. 30

⁶⁴ z. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

Úplný zápočet znamená, že se od celkové daně vypočítané v tuzemsku odečte celá část daně zaplacená v zahraničí bez ohledu na to, jaká sazba daně byla v zahraničí uplatněna. „Při použití metody úplného zápočtu lze daňovou povinnost snížit o daň z příjmů zaplacenou v zahraničí. Při použití metody prostého zápočtu lze daňovou povinnost snížit o daň z příjmů zaplacenou v zahraničí nejvýše však o částku daně z příjmů vypočtenou podle tohoto zákona, která připadá na příjmy ze zdrojů v zahraničí. Tato částka se stanoví jako součin daňové povinnosti, která se vztahuje k příjmům plynoucím ze zdrojů na území České republiky i ze zdrojů v zahraničí a podílu příjmů ze zdrojů v zahraničí na základu daně před uplatněním položek odčitatelných od základu daně a nezdanitelných částí základu daně. Zápočet lze provést nejvýše do částky vzniklé daňové povinnosti.“⁶⁵

Příklad: Poplatník je rezidentem ve státě R., celosvětové příjmy činí 200 000 měnových jednotek, příjem ve výši 160 000 je ze státu rezidentství, zbytek 40 000 je ze státu zdroje Z. Sazba daně činí v případě 200 000 měnových jednotek 30%, v případě 160 000 měnových jednotek 25%. Sazba daně ve státě zdroje Z činí:

- a) 20% - tzn. že ve státě R poplatník odvedl na dani z příjmu 8 000 měnových jednotek
- b) 40% - tzn. že ve státě R poplatník odvedl na dani z příjmů 16 000 měnových jednotek

Tabulka č. 3: Zápočet úplný

	varianta a)	varianta b)
daň z příjmů ve státě R (200 000 x 0,30)	60 000	60 000
daň z příjmů ve státě Z	8 000	16 000
daňová povinnost po zápočtu daně ve státě R	52 000	44 000
celková daň	60 000	60 000
odpočet daně ve státě R	8 000	16 000

Zápočet prostý sníží daňovou povinnost, „vychází z předpokladu, že daň zaplacená v zahraničí se započte na daňovou povinnost v tuzemsku maximálně do

⁶⁵ § 38f odst. 2 z. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

výše daně, která by připadala poměrně na zahraniční příjem v tuzemsku.“⁶⁶

Důvodem zavedení prostého zápočtu je fakt, že zamezuje příliš vysokému zdanění ve státě zdroje, které by neúměrně snížilo daňové výnosy státu rezidenta. Pokud tedy vypočtená daň vyjadřuje určité procento z celkového příjmu, nemůže se na zahraniční příjem použít pro výpočet daně vyšší procento daně, i když už daň byla zaplácena.

Tabulka č. 4: Zápočet prostý

	varianta a)	varianta b)
daň z příjmů ve státě R (200 000 x 0,30)	60 000	60 000
daň z příjmů ve státě Z	8 000	16 000
maximální možná výše zápočtu (40 000 x 0,30)	12 000	12 000
daňová povinnost po zápočtu daně ve státě R	52 000	48 000
celková daň	60 000	64 000
odpočet daně ve státě R	8 000	12 000

zdroj: Příklad a tabulka č. 3 + tabulka č. 4: NERUDOVÁ, Danuše. Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Daň a právo v praxi. 126200718-25, s. 18-25.

Důležité je vědět, že pro výpočet výše daně metodou zápočtu se bere hrubý příjem ze zahraničí před zdaněním. Pokud je příjem uváděný jako čistý, je nutné udělat mimoúčetní zvýšení základu daně, aby částka odpovídala částce hrubého příjmu. V České republice je metoda zápočtu možná pouze v případě, že za dané účetní období byl vykázán zisk, v případě daňové ztráty metodu zápočtu nepřipouští. Pro některé státy toto omezení neplatí.

⁶⁶ KLEIN, Š. Daňové ráje...aby nebyly daňovým peklem, 1. vydání. Ostrava: Sagit, 1998, 197 s. ISBN 80-7208-074-1, str. 155

5.1.2. Metoda vynětí

V moderních mezinárodních smlouvách se tato metoda již nepožívá, nicméně starší smlouvy ji používaly běžně. Metodu vynětí nelze použít na příjmy z dividend, úroky, a licenční poplatky. Základem jest, že na některé příjmy, které pocházejí ze státu zdroje, se nevztahuje zdanění. Jde tedy o určité osvobození od placení daní. Stejně jako metoda zápočtu, i u této metody rozlišujeme dva typy.

Vynětí úplné se u nás používá například podle mezinárodní smlouvy s Brazílií⁶⁷. Jde o to, že příjem, který pochází ze zahraničí, se vůbec nepočítá do daňového základu v zemi rezidenta. „*Při použití metody úplného vynětí se ze základu daně (daňové ztráty) u poplatníků uvedených v § 17 odst. 3 a z úhrnu dílčích základů daně podle § 6 až 10 sníženého o úhrn ztrát podle § 5 u poplatníků uvedených v § 2 odst. 2 před uplatněním nezdánitelných částí základu daně a částek odčitatelných od základu daně vyjímají příjmy ze zdrojů v zahraničí.*“⁶⁸

„*Při použití metod vynětí nehraje roli, zda byl vyjímán příjem v zahraničí skutečně zdaněn či nikoli. Proto není-li přímo ve smlouvě o zamezení dvojího zdanění stanoveno, že metoda vynětí se použije pouze, byl-li příjem v zahraničí opravdu zdaněn, může dojít i k mezinárodnímu dvojímu nezdanění, tj. využití daňových úlev poskytnutých státem, z něhož příjem plyne.*“⁶⁹

Příklad: Poplatník je rezidentem ve státě R, celosvětové příjmy činí 200 000 měnových jednotek, příjem ve výši 160 000 je ze státu rezidentství, zbytek 40 000 je ze státu zdroje Z. Sazba daně činí v případě 200 000 měnových jednotek 30%, v případě 160 000 měnových jednotek 25%. Sazba daně ve státě zdroje Z činí:

- c) 20% - tzn. že ve státě R poplatník odvedl na dani z příjmu 8 000 měnových jednotek
- d) 40% - tzn. že ve státě R poplatník odvedl na dani z příjmů 16 000 měnových jednotek

⁶⁷ Z. č. 200/1991 Sb. m. s., Smlouva mezi vládou Československé socialistické republiky a vládou Brazílské federativní republiky o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu

⁶⁸ § 38f odst. 6 z. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

⁶⁹ KLEIN, Štěpán a Karel ŽÍDEK. Mezinárodní daňové plánování. 1. vyd. Praha: Grada, 2002, 230 s. ISBN 80-247-0563-x, str. 136

Tabulka č. 5: Úplné vynětí

	varianta a)	varianta b)
daň z příjmů ve státě R (160 000 x 0,30)	40 000	40 000
daň z příjmů ve státě Z	8 000	8 000
celková daň	48 000	56 000

Vynětí s výhradou progrese je založen na solidaritě. Vychází se opět z určitého vynětí základu daně příjmu pocházející ze zahraničí, ale při stanovení míry výše zdanění se k němu přihlédne. V případě zdanění příjmu fyzické osoby v České republice, zvýší se míra zdanění tuzemských příjmů úměrně k tomu, jak vysoký příjem je ze zahraničí. „*Při použití metody vynětí s výhradou progrese se z úhrnu dílčích základů daně podle § 6 až 10 sníženého o úhrn ztrát podle § 5, před uplatněním nezdánitelných částí základu daně a částek odčitatelných od základu daně vyjímají příjmy ze zdrojů v zahraničí. Z ostatního příjmu poplatníka se vypočte daň sazbou daně zjištěnou ze základu daně nesníženého o vyjmuté příjmy ze zdrojů v zahraničí.*“⁷⁰ Podle toho, jak se přihlíží k zahraničním zdrojům, můžeme ještě rozlišovat metodu vrchního dílku a metodu zprůměrování.

Tabulka č. 6: Vynětí s výhradou regrese

	varianta a)	varianta b)
daň z příjmů ve státě R (160 000 x 0,30)	48 000	48 000
daň z příjmů ve státě Z	8 000	16 000
celková daň	56 000	64 000

zdroj: Příklad a tabulka č. 5+ tabulka č. 6: NERUDOVÁ, Danuše. Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Daně a právo v praxi. 126200718-25, s. 18-25.

Metoda vrchního dílku není u nás používána, je založena na předpokladu, „*že příjmy dosažené v tuzemsku jsou v posloupnosti výpočtu progresivní daně zařazeny nad příjmy dosažené v zahraničí.*“⁷¹

⁷⁰ § 38f odst. 7 z. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

⁷¹ SOJKA, V. Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů, 2. vydání. Praha: ASPI, a.s., 2008, str. 38

Výhodnější metoda zprůměrování spočívá v tom, že pro výpočet daňového základu je důležitý souhrn všech dosažených příjmů. Vypočítané procento daně se poté použije pro výpočet daně z tuzemských příjmů.

5.1.3. Metoda zahrnutí daně zaplacené v zahraničí do nákladů

U nás se tato metoda používá u prostého zápočtu, když není uzavřena mezinárodní smlouva o zamezení dvojího zdanění a není to upraveno v domácím zákonodárství, pokud daň, která byla zaplacena v zahraničí, převyšuje výši uplatňovaného nároku. Jde pouze o zmenšení daňové povinnosti, nikoli o další metodu zamezení dvojího zdanění.

5.2. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění

První mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího uzavřené Československou republikou zdanění pocházejí již z meziválečného období. Tehdy byly zájmy totalitní státu jiné než dnes. Mezi první smlouvy patřily ty s Jugoslávií, Polskem a Rumunskem. V současné době máme uzavřeno kolem 80 mezinárodních smluv.⁷²

Rozdělujeme dva základní modelové typy smluv. Prvním z typů smluv je modelová smlouva OECD (Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj). Tato smlouva je používána mezi státy, které jsou na podobné úrovni hospodářství, předpokládá vzájemné vztahy investic a příjmů. Zdanění příjmů podle této smlouvy se odehrává v zemi daňového poplatníka, kde má bydliště nebo sídlo. Smlouvu podle OECD naše země uzavřela například s Francií, Nizozemskem a Finskem.

Smlouva druhého typu, modelová smlouva OSN, je určena pro rozvojové země. Je zde zdůrazněna ochrana příjmů v zemi zdroje, kde jsou i příjmy zdaňovány. V posledních letech, v souvislosti s vývojem, dochází k postupnému omezování tohoto typu smluv. Československá socialistická republika uzavřela tento typ smlouvy například se Srí Lankou, Kypr, Nigérií a Čínou. V současnosti už neuzavíráme modelovou smlouvu OSN, ale pouze smlouvu OECD.

⁷² zdroj: ministerstvo financí ČR, http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/prehled_smluv.html

Obsahové náležitosti obou smluv jsou velice podobné, jsou v nich především upraveny osoby a daně, na které se smlouva vztahuje, jejich definice, rezidenti, stálé provozovny, příjmy z nemovitého majetku, zisky podniků, mezinárodní doprava, sdružené podniky, dividendy, úroky, licenční poplatky, zisky ze zcizení majetku, nezávislá povolání, zaměstnání, tantiémy, umělci a sportovci, penze, veřejné funkce, studenti, profesori a výzkumní pracovníci, jiné příjmy, majetek, vyloučení dvojího zdanění, zákaz diskriminace, řešení případů cestou dohody, výměna informací, diplomaté a konzulární úředníci, teritoriální rozšíření, vstup v platnost a výpověď.⁷³

Rozdíly mezi smlouvou typu OSN a podle OECD je zejména v tom, že čl. 14 typové smlouvy OECD byl vypuštěn, naproti tomu smlouva OSN v něm upravuje Nezávislá povolání. Dále je ve smlouvě OECD navíc upravena pomoc při výběru daní a územní působnost.

5.2.1. Výhrady České republiky k mezinárodní smlouvě OECD

Česká republika při uzavírání novějších typů smluv podle OECD používá mezinárodnímu právu známé výhrady. „*Výhrada je jednostranné, jakkoliv formulované nebo označené prohlášení, učiněné státem při podpisu, ratifikaci, přijetí nebo schválení smlouvy nebo při přístupu k ní, jímž tento stát zamýšlí vyloučit nebo změnit právní účinek určitých ustanovení smlouvy při jejich použití vůči tomuto státu.*“⁷⁴ K uzavírání mezinárodní smlouvy o zamezení dvojímu zdanění má Česká republika svůj vlastní model smlouvy podle OECD, který ovšem obsahuje vlastní specifické body. Základním bodem, za kterým si náš stát stojí, je, že zdaňování příjmů se má dít ve státě jejich zdroje. Pokud se tedy vrátíme hned na začátek, kde jsem uváděla základní dva typy smluv, tj. podle OSN a OECD, tak Česká republika preferuje typ smlouvy podle OSN. V našem státě se také nebere v potaz problém mezinárodního zdanění v prekluzivní lhůtě pro možnost vyměření daně nebo nelze převádět již zaplacenou daň ve smluvním státě prostřednictvím metody zápočtu na jiné zdaňovací období. Další výhrady byly publikovány ve finančním zpravodaji z roku 2002, z nichž důležité jsou zejména tyto:

⁷³ KLEIN, Š. Daňové ráje...aby nebyly daňovým peklem, 1. vydání. Ostrava: Sagit, 1998, 197 s. ISBN 80-7208-074-1, str. 157-158

⁷⁴ V MZV ze dne 4. září 1987 o Vídeňské úmluvě o smluvním právu ze dne 23. května 1969, čl. 2d

- oprávnění vymezovat vznik stálé provozovny či stálé základny dobou poskytování služeb (časovým testem),
- oprávnění nezačleňovat do smluv čl. 9 odst. 2⁷⁵, a bránit tak možnosti “zrcadlových“ úprav základu daně v případě, že jej daňové orgány smluvního státu zvyšují z důvodu zjištění nesprávně nastavených převodních cen,
- oprávnění vymezovat v čl. 12 (licenční poplatky) režim programového vybavení,
- oprávnění zdaňovat v ČR v režimu čl. 12 příjmy nerezidentů z poskytování průmyslového, obchodního nebo vědeckého zařízení (movitých věcí).⁷⁶

⁷⁵ tento článek obsahuje: „Jestliže jeden smluvní stát zahrne do zisků podniku tohoto státu – a následně zdaní – zisky, které podniku druhého smluvního státu byly zdaněny v tomto druhém státě, a zisky takto zahrnuté jako zisky, které by byly docíleny podnikem prvně zmíněného státu, kdyby podmínky sjednané mezi oběma podniky byly takové, jaké by byly sjednány mezi nezávislými podniky, upraví tento druhý stát přiměřeně částku daně tam uložené z těchto zisků. Při stanovení této úpravy se přihlédne k jiným ustanovením této Smlouvy, a bude-li to nutné, příslušné úřady smluvních států se za tím účelem vzájemně poradí.“ - KLEIN, Štěpán a Karel ŽÍDEK. Mezinárodní daňové plánování. 1. vyd. Praha: Grada, 2002, 230 s. ISBN 80-247-0563-x, str. 147

⁷⁶ SOJKA, V. Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů, 2. vydání. Praha: ASPI, a.s., 2008, str. 221

6. Pojem daňový ráj

Sami si pod tímto pojmem představíme nějakou exotickou zemi, kde si firmy zřizují svá sídla, jelikož tu jsou mimořádné daňové úlevy či téměř nulové daně. Odborníci, ekonomové, daňový poradci a další lidé zabývající se problematikou offshore společností a daňových rájů používají různé definice podobného významu. Leservoiser daňový ráj nazývá jako: „země s privilegovaným daňovým režimem“⁷⁷, Petrovič jako: „zemi, jejíž zákony a v některých případech soustava smluv o zamezení dvojího zdanění umožňují snížit pro některé ekonomické subjekty jejich celkovou daňovou zátěž, a které současně disponují dobrými podmínkami pro rozvoj podnikání na svém území“.⁷⁸ Dodává poté, že „hranice mezi daňovými ráji a zbytkem světa je velmi nezřetelná a při jejím vyznačování hrají svou úlohu kritéria, kterým každý přisuzuje různý stupeň důležitosti.“⁷⁹

Organizace pro evropskou spolupráci a rozvoj (OECD) definuje daňový ráj čtyřmi klíčovými pojmy.⁸⁰ Prvním z nich je že daně v dané zemi jsou minimální, druhým bodem je nedostatek transparentnosti, nejsou například vyžadovány informace o účetnictví, třetím bodem je jejich nespolupráce při vyměňování informací s ostatními státy a posledním bodem je, že není potřeba být po většinu roku v dané zemi nebo tam přímo podnikat. Vymezení výše zmíněných čtyř pojmů je v současné době nedokonalé. Ze zprávy této organizace z roku 2009⁸¹ byly na seznamu pouze čtyři jurisdikce států, které se nezavázaly připojit k mezinárodním daňovým standartům, jednalo se o Costa Ricu, Malaysii, Filipíny a Uruguay. Ostatní státy buď už provedly mezinárodně dohodnuté standarty, zejména většina evropských států a dále jsou uvedeny země, které se zavázaly k provedení určitých právních norem, nicméně ještě je neprovedly. Mezi tyto patří především karibské země. Nová zpráva z května roku 2012⁸² už neobsahuje žádnou zemi, která by se nezavázala zavést mezinárodně dohodnutý daňový plán

⁷⁷ LESERVOISIER, Laurent. Daňové ráje. 1. vyd. Praha: HZ Editio, 1996, 122 s. ISBN 80-86009-07-6., str. 9

⁷⁸ PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 15

⁷⁹ PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 15

⁸⁰ <http://www.oecd.org/ctp/harmfultaxpractices/taxhavencriteria.htm>

⁸¹ <http://www.oecd.org/tax/harmfultaxpractices/42497950.pdf>

⁸² <http://www.oecd.org/tax/harmfultaxpractices/43606256.pdf>

a jsou jen tři země, Nauru, Guatemala a Niue, které jsou zavázány k tomu, že provedou změny, ale dosud nepřijaly vhodné zákonodárství.

V předchozích kapitolách jsem se již zmiňovala o daňových rájích, nyní bych si vybrala dvě země, u kterých bych podrobněji rozebrala jejich obchodní společnosti.

6.1. Rozdělení daňových rájů

Daňové ráje nemají jednoznačné dělení, již dříve jsem nastínila možné rozdělení podle toho, zda se nějaké daně platí či nikoli a dále potom ty, kde se platí nižší daně než v České republice, kde daň z příjmu právnických osob je ve výši 19%. Výše daně také vždy nemusí být rozhodujícím kritériem, důležitou roli hraje i bankovní tajemství a možnost založit si účet pod pseudonymem nebo číselnou kombinací. Rozumnějším rozdělením by mohlo být podle oblastí.

- Karibská oblast: Bahamy, Kajmanské ostrovy, Anguilla, Bermudy, Britské Panenské ostrovy, Nizozemské Antily, St. Kitts and Nevis, Turks and caicos Islands
- Střední a Jižní Amerika: Panama, Belize, Uruguay
- Severní Amerika: Nevada, Wyoming
- Asie: Hong Kong, Labuan, Singapur
- Oceánie: Marshallovy ostrovy, Cookovy ostrovy, Nauru, Vanautu
- Afrika: Seychely, Mauritius, Libérie
- Blízký východ: Bahrajn, Spojené arabské emiráty
- Evropa: Andorra, Gibraltar, Irsko, Man, Jersey, Guernsey, Monako, Švýcarsko, Nizozemsko, Kypr, Lichtenštejnsko, Lucembursko⁸³

Tento výčet nemůžeme považovat za uzavřený. Status země daňového ráje se rychle mění. Vliv na to má politická situace, změny v zákonodárství a mezinárodní smlouvy o dvojím zdanění.

⁸³ WOTAVA, Milan. Daňové ráje: offshore services. 1. vyd. Praha: British Royal Crown Trust, 1997, 535 s., str. 12

6.2. Seychely

Poloha seychelských ostrovů je u Afriky, ostrovy leží na jižní polokouli v Indickém oceánu, východně od pobřeží afrického kontinentu a severovýchodně od Madagaskaru. Třetinu souostroví tvoří korálový útes, který patří mezi nejvýznamnější památky UNESCO. Trestní právo na Seychelách vychází z angloamerického systému, civilní naopak z kontinentálního, respektive z francouzského, je nazýváno „Civil Code of Seychelles“. Oficiální jazyk je angličtiny, ale i francouzština se často používá.⁸⁴ Z České republiky je letecké spojení například leteckou společností Emirates s mezipřistáním v Dubaji. Let trvá přibližně 6 hodin do Dubaje a poté ještě 4,5 hodiny, musíme taktéž počítat s nějakým časem na letišti mezi oběma lety. Možná i to je důvod, proč v posledním roce prudce vzrostl počet firem, sídlících v tomto souostroví. Podle tiskové zprávy Čekie⁸⁵ ze srpna 2012 největší relativní přírůstek v prvním pololetí letošního roku zaznamenaly Bahamy, Belize a Seychely. V roce 2006 tu mělo sídlo 130 českých firem, roku 2010 už 330, roku 2011 414 firem a letos, teprve v polovině roku máme nárůst o 51 obchodních společností, což znamená navýšení o 12%. Ještě bych zmínila Slovenskou republiku, které v posledním roce prodělala „Seychely boom“, jelikož navýšila počet obchodních společností v této zemi o 110,77%, Roku 2008 zde sídlili pouze 2 společnosti, 2011 65 firem a letos neuvěřitelných 137 firem. Podotýkám, že tato statistika je k datu 8. 8. 2012.

6.2.1. Společnost IBC

Zákon o mezinárodních společnostech (International Business Companies Act, vznikl roku 1994) uvádí, že k tomu, aby IBC společnost mohla využívat výhod seychelského daňového ráje, musí splnit určité podmínky. Mezi ně patří, že na území Seychelské republiky nesmí obchodovat, vlastnit nemovitý majetek, založit pojišťovnu a poskytovat jiným společnostem sídlo. Samozřejmě lze pořádat na ostrovech valnou hromadu, vést účetnictví či se scházet s právníky. Koncem března 2012 byl tento zákon již poněkolkáté novelizován a přináší velkou změnu pro obchodní společnosti, které se dá shrnout do tří bodů. Prvně

⁸⁴ Velký slovník naučný. Díl M-Ž. Praha: Encyklopedie Diderot, 1999. ISBN 80-902723-1-2, str. 1319

⁸⁵ Česká kapitálová informační agentura je vedoucí poskytovatel ekonomických (finančních, kreditních, obchodních a marketingových) informací o firmách prostřednictvím široké nabídky databázových produktů a služeb

musí IBC společnost uchovávat účetní záznamy tak, že záznamy dokážou naznačit finanční pozici společnosti a jsou vedeny takovým způsobem, aby bylo možné vysvětlit jednotlivé položky a transakce, důležité je, že jde pouze o uchovávání. Nadále zůstává, že společnosti nemají povinnost účetní záznamy předkládat žádným úřadům. Druhým bodem novely je uchovávání rejstříků ředitelů a společníků na Seychelách s možností uchovávat kopie rejstříků vně Seychel, opět je pouze o uchovávání. A posledním bodem je, že se musí uchovávat i zápisy, rozhodnutí a usnesení vydaná společností, kdy společnost musí udat adresu, kde tyto dokumenty budou uchovávány, toto však také nebude veřejně přístupné. Do června 2012 zde bylo zaregistrováno více než 110.000 mezinárodních obchodních společností. Založení společnosti je mimořádně jednoduché a rychlé. Společnosti v České republice nabízejí založení společnosti do 24hodin, k tomu je potřeba využít místního agenta (jímž je advokát nebo advokátní firma, licencovaný trust nebo správní společnost). K dispozici bývají i přeregistrované firmy, které je možno získat v řádu několika hodin. Cena se začíná kolem 1000 USD a měla by v ní být pokryta odměna agentovi za založení, dále za jeho služby po celý rok a za poskytnutí registrovaného sídla pro společnost. Poté ještě licenční poplatek (paušální daň) seychelské vlády, odměna notáři za ověření dokumentů společnosti - 2 vyhotovení a poplatek Nejvyššímu soudu Seychelské republiky za ověření veřejných listin (apostil) - 2 vyhotovení včetně odměny kurýrovi (FedEx / DHL) za doručení dokumentů do ČR + poplatek české společnosti.

Základem je zakladatelská smlouva, které musí obsahovat:

- jméno společnosti a adresu jejího sídla na území Seychel
- jméno a adresu registračního agenta společnosti,
- předmět podnikání společnosti,
- určení výše základního kapitálu společnosti (zákon neuvádí minimální požadovanou výši, kapitál může být denominován v jakékoli měně),
- zevrubné údaje týkající se akcií, jejich typu a měny, v jaké jsou vydány, a dále určení všech práv, oprávnění a omezení, které se k nim vztahují,
- prohlášení, že se společnost nebude zabývat bankovní činností, pojišťovnictvím ani činností správce trustu.⁸⁶

⁸⁶PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 374

Společnost IBC neplatí daně z příjmu, základní kapitál není pevně stanoven, pouze licenční poplatek, který je splatný vždy k 31. červenci za předcházející kalendářní rok a je garantován stále ve stejné výši, i když by později došlo k jeho zvýšení pro nové společnosti. Je možno založit si společnost s dodatkem s.r.o., GmbH, LLC a dalšími. Seychelská jurisdikce umožňuje vydání akcií na majitele a jejich volný pohyb po celém světě. Příjemný je i fakt, že Seychely nepatří podle OECD nebo FATH mezi země podporující praní špinavých peněz, ba přímo naopak, jsou na bílé listině, kam patří země se standartní daňovou legislativou.

Tabulka číslo 7: Základní kapitál společností IBC a poplatky

Výše základního kapitálu společnosti	Poplatek za registraci	Roční poplatek státu
5 000 USD a méně	100 USD	100 USD
5 001 – 50 000 USD + všechny akcie s určenou nominální hodnotou	300 USD	300 USD
5 001 – 50 000 USD + některé nebo všechny akcie bez nominální hodnoty	350 USD	350 USD
více než 50 000 USD	1 000 USD	1 000 USD

zdroj: PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 375

6.2.2 Trust

„*Seychelský trust vzniká na základě trustové smlouvy, jiné písemné smlouvy, poslední vůle nebo ústního prohlášení.*“⁸⁷ Zakladatel trustu jako fyzická osoba nesmí být seychelským obyvatelem (ale IBC může být), správce trustu, ale musí být. Postavení mezinárodního trustu se získá v momentu, kdy majetek trustu nezahrnuje nemovitosti nalézající se na Seychelách a správce trustu předloží potvrzení úřadům o tomto. Poté je zaevidován a obdrží registrační číslo. Mezi základní znaky Seychelského mezinárodního trustu patří:

⁸⁷PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 374

- zakladatel si může vybrat právo, kterým se mezinárodní trust bude řídit, a výslovně ho stanovit v trustové smlouvě,
- za založení trustu se platí jednorázový poplatek 100 USD, nepodléhá dalším ročním poplatkům
- maximální doba trvání trustu je sto let, na akumulaci příjmů se nevztahují žádná omezení,
- prohlášení předkládaná seychelským úřadům nemusí obsahovat jméno zakladatele a ani beneficenta, pokud jím není seychelská fyzická či právnická osoba, beneficiant může být i za určitých podmínek sám zakladatel a dokonce i správce trustu,
- v seychelské legislativě je pevně zakotveno pravidlo důvěrnosti, které je účinné jak v případě trustů, tak společností, je proto zakázáno zveřejňovat jakékoli informace či dokumenty, které se daného subjektu týkají (toto pravidlo, které musí dodržovat jak registrační agenti společnosti nebo trustu, tak správce rejstříku, může být porušeno pouze na základě výzvy nejvyššího seychelského soudu pro účely vyšetřování závažné trestné činnosti, jako je praní špinavých peněz a obchodování s drogami či zbraněmi).⁸⁸

6.2.3 Pojišťovny

Pojišťovnictví na Seychelách upravuje zákon o pojišťovnictví z roku 1994. Pro založení pojišťovny je potřeba získat licenci, kterou vydává Úřad pro pojišťovnictví, který je podřízený seychelskému ministerstvu financí. Výše základního kapitálu není striktně daná, je závislá od druhu pojišťovací činnosti, poplatek za vydání licence je 500 USD. Nicméně je třeba počítat se základním kapitálem kolem 125 000 USD, který musí být zcela splacený. Pro pojišťovnu stejně jako pro ostatní daňově zvýhodněné subjekty platí, že nemá povinnost platit daně.

⁸⁸ <http://www.europa.cz/cz/seychelles-1404041440.html>

Tabulka č. 8: základní kapitál pojišťoven

Druh pojišťovací činnosti	Minimální výše splaceného kapitálu	Roční licenční poplatek
životní pojišťovna	125 000 USD	1 500 USD
všeobecná pojišťovna	125 000 USD	1 500 USD
pojišťovny zabývající se životním i všeobecným pojištěním	125 000 USD	3 000 USD
kaptivní pojišťovny ⁸⁹	70 000 USD	1 000 USD

zdroj: PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 377

6.2.4. Banky

Základní kapitál pro založení banky je na Seychelských ostrovech 1 milion dolarů, poté je vydána bankovní licence, kterou vydává seychelská národní banka, na základě písemné žádosti. Žádost musí obsahovat dokument, jímž byla založena společnost žádající o licenci, jméno jednatele společnosti, adresu sídla, a další náležitosti. Do 90 dnů od přijetí této žádosti vydá banka rozhodnutí – licenci nebo ji odmítne vydat. Seychelská centrální banka je velmi opatrná pokud jde o vydávání osvědčení, malý subjekt má téměř nulovou šanci získat licenci a většinou uspějí jen renovované instituce. S licenci souvisí určité povinnosti, mezi které patří hrazení ročního poplatku.

6.2.5. Mezinárodní obchodní zóna

Specialita Seychel, tzv. The International Trade Zone Act, byla zavedena roku 1995 zákonem o mezinárodní obchodní zóně. Společnosti, patřící do této

⁸⁹ Kaptivní neboli závislé pojišťovací ústavy (*captive insurance companies*) jsou v offshore světě velmi populární a hojně využívaná podnikatelská entita. Jedná se o specifický druh pojišťovacích ústavů, které jsou zakládány z majetku určitého podnikatelského subjektu (nejčastěji skupiny spřízněných společností s podobnými zájmy) s cílem krýt pouze rizika spojená s jeho vlastní činností. Ve skutečnosti je to tedy pojišťovny vlastněná samotnými pojištěnci v jejich vlastní prospěch. Typickým zakladatelem kaptivní pojišťovny bývají koncerny nebo holdingové společnosti, které tímto způsobem pojišťují rizika spojená s obchodní činností svých dceřiných společností. Základní výhodou tohoto přístupu oproti klasickému pojištění je skutečnost, že pojistná smlouva může díky závislosti ústavu lépe zohlednit specifické problémy a postavení daného klienta - kaptivní pojišťovna tak v podstatě vzniká jako důsledek konkrétně zpracované analýzy rizika dané skupiny společností.

zóny, mohou podnikat přímo na ostrovech a zaměstnávat místní obyvatelstvo. Aby byly osvobozeny od daní, musí produkce směřovat za hranice. Podmínkou pro podnikání v této zóně je licence, kterou vydává úřad pro mezinárodní obchod. V prvních sedmi letech své existence se do této zóny registrovalo 22 společností. Licenční poplatek se liší podle předmětu podnikání, nicméně v případě jeho budoucího zvyšování, zůstává konstantní pro stávající společnosti.

Tabulka číslo 9: Licenční poplatky mezinárodní obchodní zóny

Typ činnosti	Roční poplatek
distribuční činnost	550 USD
Montáž	550 USD
výrobní činnost	2 700 USD + 1 300 USD úvodní poplatek
exportní služby	1 500 USD + 500 USD úvodní poplatek

zdroj: PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 37

6.3. Delaware

Delaware patří k těm malým americkým státům a leží na jižním pobřeží Spojených států amerických. Název státu pochází už ze 17. století od holandského mořeplavce Samuela Argalla, který tento stát pojmenoval po svém guvernérovi, lordu De La Warr. V dnešní době je tento stát ovládán automobilovým a chemickým průmyslem, dále finančnictvím a cestovním ruchem. Hlavním městem je Dover, největším pak Wilmington⁹⁰. Spojení z České republiky není přímé, ačkoli v nabídce je nepřeborné množství letů do New Yorku vzdáleného necelých 200mil nebo do Washingtonu, který se nachází ve vzdálenosti necelých 100mil. Ve spojených státech amerických je považován za jeden z nejpríznivějších pro zakládání společností, přezdívá se mu „*Americké Lichtenštejnsko a sídlí zde více než 450 000 společností.*“⁹¹ Počet velkých amerických firem sídlící zde je vyšší než jejich celkový počet ve zbývajících státech. Od roku 1965 společnosti měnící svá sídla z 80% ho přemístili sem.

⁹⁰ Velký slovník naučný. Díl A-L. Praha: Encyklopedie Diderot, 1999. ISBN 80-902723-1-2, str. 307

⁹¹PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 169

Důvody věhlasu zakládání společností jsou spatřovány v těchto bodech:

- pružný a aktuální statut společnosti
- dokonalý soudní systém
- všeobecný zákon o společnostech
- závazek ze strany státu rozšiřovat zapojení Delaware do poskytování služeb svým občanům⁹²

6.3.1. Společnost LLC

Limited Liability Company, jedná se vlastně o společnost s ručením omezením a americké právo ji považuje za sdružení, jde o osobní společnost. Tento typ společnosti je nejvíce využívám cizinci při vybírání společnosti. Největším přínosem pro americké nerezidenty je, že pokud nepodnikají v USA a tím pádem všechny příjem plyne ze zahraničních zdrojů, tak v tomto případě neplatí žádné federální daně.

Založení tohoto typu společnosti se odehrává prostřednictvím společenské smlouvy, kde jsou uvedeny základní informace jako jména, adresa a předmět podnikání. Doba založení trvá zpravidla 3-4 týdny a její cena přes české zprostředkovatelské agentury je kolem 1 600 USD, daň je nahrazena paušálním ročním poplatkem ve výši 100 USD. Nicméně tato lhůta je jen pro představu, takovouto společnost lze na místě založit i za 48hodin. Požadavkem pro trvání společnosti je, aby měla alespoň jednoho statutárního zástupce, tím může být jak fyzická, tak i právnická osoba. Další náležitostí je mít alespoň jednoho manažera, jehož úkoly jsou shodné s úkoly ředitele normální společnosti a musí mít jednoho společníka. Statutární zástupce ani společník nesmí být občanem ani plátcem daní v Americe. Manažer a společník obchodí společnosti může být i jiná LLC společnost se sídlem v USA. „Podle zákona o místních společnostech musí společnost mít registrovanou adresu kanceláře v Delaware a také musí jmenovat registrovaného agenta, který je rezidentem v Delaware.“⁹³ Valná hromada se může konat kdekoli, podmínkou je jen aby se konala alespoň jednou za rok. Audit

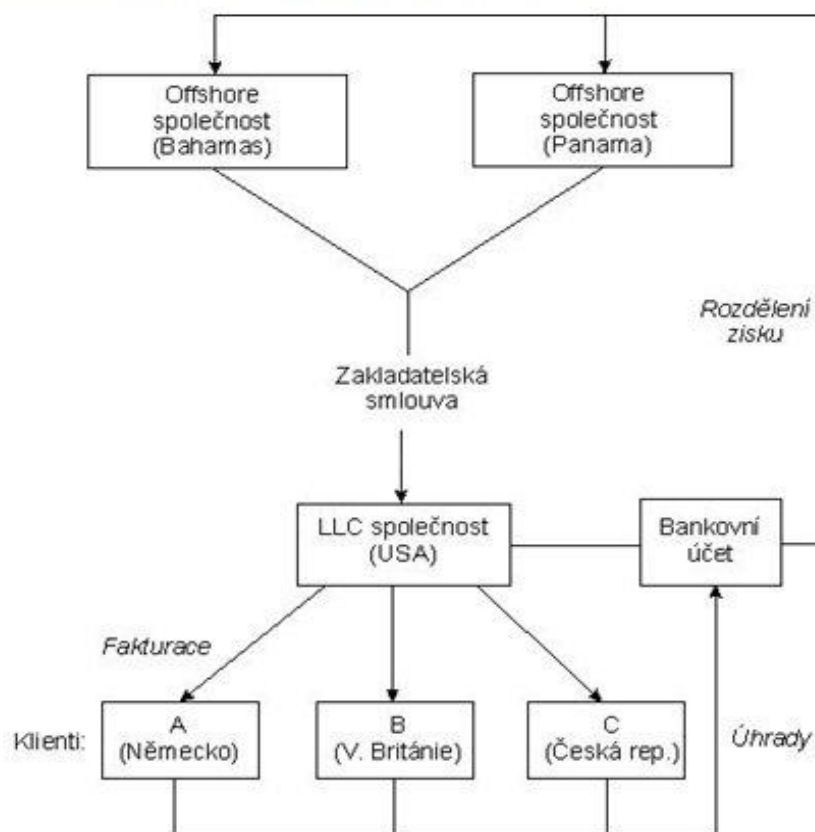
⁹²WOTAVA, Milan. Daňové ráje: offshore services. 1. vyd. Praha: British Royal Crown Trust, 1997, 535 s, str. 298

⁹³KLEIN, Štěpán a Karel ŽÍDEK. Mezinárodní daňové plánování. 1. vyd. Praha: Grada, 2002, 230 s. ISBN 80-247-0563-x, str. 223

ani vedení účetnictví není požadováno. Zamezení diskretnosti je možné prostřednictvím tzv. nominee, jinak lze zjistit sídlo a majitele firmy podobným lůsem jako v České republice. Omezení spočívá v tom, že se nesmí věnovat bankovní a pojišťovací činnosti. Důležitým faktorem při výběru této společnosti je ochrana majetku společníků. „Společníci neručí osobním majetkem za dluhy, závazky či povinnosti vzniklé společnosti vůči třetí straně, ať již takové dluhy, závazky či povinnosti vznikly z kontraktu, úmyslného porušení zákona či jinak. U LLC není požadován na rozdíl od mnoha jiných amerických podnikatelských subjektů společník s neomezeným ručením, tzn. že všichni společníci ručí pouze majetkem společnosti.“⁹⁴

Obrázek č. 3

Schéma obvyklého fungování non-resident LLC



Zdroj: <http://www.investicniweb.cz/ekonomika/2010/2/1/delaware-usa-utajeny-danovy-raj/strana/2/>

⁹⁴ <http://www.akont.cz/cz/americka-spolecnost-llc-spolecnost-bez-danove-povinnosti>

Tento obrázek charakterizuje praktické využití LLC společnosti, jde z velké části jen o dobré jméno společnosti a „vypadá to přece dobře“ sídlit na území USA namísto nějaké pochybné země, která je automaticky považována za daňový ráj.

6.3.2. Běžné společnosti

Tyto společnosti nemůžeme řadit mezi daňově výhodné, a proto je zmíním jen okrajově. Všechny jsou brány jako akciové společnosti s ručením omezeným. Mezi tyto společnosti patří společnost typu „C“ = Company. Tato společnost musí platit daně z dividend, daň ze zisku a potažmo i daň z příjmu své zahraniční mateřské společnosti.

Společnost typu „S“ má limit zase v počtu akcionářů. Jejich počet je omezen hranicí 35 a mohou jim být pouze rezidenti státu. Nicméně výhodou je její omezené ručení.

Dalším typem je veřejná společnost s ručením omezením, tzv. PLC. V ní jsou odlišeny osoby, které ručí jen do výše svého vkladu. Tito společníci se nijak nemohou podílet na vedení společnosti a někdy jsou nazýváni jako neúplní společníci. Naopak na vedení společnosti se podílejí společníci, kteří ručí bez omezení. V PLC není limit na počet společníků. Stejně jako společnost „S“ musí i tato podléhat klasickému zdanění, dani z příjmů i dani z dividend.

Tabulka č. 10 uvádí poplatky za založení vůči počtu/hodnotě akcií ve společnosti

Akcie (s uvedenou hodnotou):	Sazba poplatku za založení
Základní kapitál (ZK)	
do 2 mil. USD	0,20 USD za každých 1 000 USD základního kapitálu
2mil – 20 mil. USD	0,10 USD za každých 1 000 USD ZK
nad 20 mil. USD	0,04 USD za každých 1 000 USD ZK
Akcie (bez nominální hodnoty): ZK	
do 20 000 akcií	0,01 USD za akcii
20 000 – 2 mil. akcií	0,005 USD za akcii
nad 2 mil. akcií	0,004 USD za akcii
Počet akcií společnosti	roční franchise tax
Do 3 000 akcií	30 USD
3 000 – 5 000 akcií	50 USD
5 000 – 10 000 akcií	90 USD
za každých dalších 10 000 akcií	50 USD

zdroj: PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6., str. 170

6.4. Zprostředkující agentury

Časopis Ekonom se ve svém článku⁹⁵ zabývá zprostředkovávajícími agenturami pro zakládání společností v daňových rájích. Jedná se ve většině případů o soukromé společnosti, které, pokud jsou schopné, mají z tohoto businessu nemalé zisky. Je obtížné najít o nich podrobnější informace, jen v České republice nabízí tyto služby několik společností. „Podle odhadů Světové banky mají velká offshorová finanční centra zpravidla 80-120 "továren" na zakládání firem. Ve státě Delaware, který má v této oblasti v USA dominantní postavení, jich pak funguje tři sta.“⁹⁶ Samozřejmě i v této branži, jako v každé

⁹⁵ <http://ekonom.ihned.cz/c1-55489270-danove-raje-bojuji-o-klienty>

⁹⁶ <http://ekonom.ihned.cz/c1-55489270-danove-raje-bojuji-o-klienty>

jiné, je pár největším hráčů, kteří tento trh ovládají. Příkladem může být stát Delaware, kde 2/3 všech společností založily dvě společnosti, jedná se o CT Corporation (které je součástí korporace Wolters Kluwer a sídlí v Nizozemsku) a druhou je společnost CSC. V Číně je největší zájem o Britské Panenské ostrovy a vůdčí postavení tu má hongkongská společnost Offshore Incorporations Ltd. Další významnou společností je OCRA Worldwide, jejímuž představenstvu předsedá člen britské sněmovny lordů.

„Největší giganti v daném odvětví si podle odhadů, mohou přijít na roční zisky ve výši 20-80 milionů dolarů. Jedním z atraktivních rysů této ekonomiky jsou příjmy na bázi roční renty, které plynou z prodloužení existence založené firmy. Poplatek, který klient uhradí předem, pokrývá pouze první rok. Náklady na prodloužení registrace firmy v každém následném roce zpravidla dosahují 80 procent této částky.“⁹⁷

Pokud si zadám například do Googlu pojem „offshore společnost“, ukáže se mi několik českých firem, kteří nabízejí založení společnosti v nějakém daňovém ráji. Většinou najdu stručný popis dané země, způsob placení, respektive neplacení daní a někde napíší i odhadovanou cenu. Nicméně většina důležitých informací zůstává ukryta a dozvíme se je až v případě kontaktování vybrané společnosti. Mezi nejznámější společnosti nabízející tyto služby v České republice bych zařadila Territorial Investments Ltd., Akont Trust Company s.r.o. a Valian.cz s.r.o. Tento výčet je pouze můj subjektivní, nevedou se statistiky o tomto druhu podnikání.

⁹⁷ <http://ekonom.ihned.cz/c1-55489270-danove-raje-bojuji-o-klienty>

7. Řešení de lege ferenda

Při zamýšlení se nad touto kapitolou jsem se snažila si v hlavě utřídit, co je vlastně daň. „*Daň je povinná zákonem určená platba do veřejného rozpočtu, která se vyznačuje neúčelovostí a neekvivalentností tzn. ukládá se jako jednostranná povinnost bez nároku plátce na plnění ze strany státu.*“⁹⁸ S tímto vymezením si však nevystačíme. Další mou otázkou bylo, proč vlastně platíme daně. Důvodů je samozřejmě více, nicméně jeden ze základních by se mohl jevit jako spravedlnost. Je spravedlivé, aby některé osoby, jejichž příjmy jsou vyšší, odváděly vyšší daně? Toto patří mezi velice diskutované téma v posledních letech a státy k tomuto zachovávají různé postoje. Již v úvodu jsem zmínila, že tato kapitola bude věnována „ideální dani“, které ale neexistuje.

7.1. Česká republika – daňový ráj

Naše země se nemůže počítat mezi typické daňové ráje. Kdybychom už o tom uvažovali, tak nejsme offshore ani onshore střediskem. Naše daňová povinnost je daná striktní výší. V porovnání s některými západními státy, například Německem a Francií, se u nás mohou zdát daně nízké, ale to nejsou naši konkurenti pro zvolení sídla společnosti. Česká republika může lákat na akcie na majitele, respektive na doručitele. Jedná se o cenný papír, který vlastní ten, kdo ho „má v ruce“. Tento typ akcii je ale výrazně kritizován. Důvodem kritiky je nemožnost zjistit skutečného majitele dané akcii a tím pádem mohou sloužit například k legalizaci výnosů z organizovaného zločinu nebo ukrytí peněz získaných korupčních jednáním. Příkladem může být například česká obchodní společnost VIAMONT, a.s.⁹⁹, spojená se jménem Aleše Řebíčka, bývalého ministra dopravy. Tato akciová společnost se základním kapitálem 92 250 000 korun má převážnou část akcií na majitele.

Existence akcií na majitele nejspíše nebude mít u nás už dlouhé trvání, jelikož Poslanecká sněmovna 19. 2. 2013 schválila zákon, který zamezuje dalšímu vydávání akcií a který nutí odtajnit majitele stávajících akcií¹⁰⁰ do data 1. 1. 2014 a tím pádem je přeměnit na akcie na jméno. Jedním z důvodů pro jejich omezení

⁹⁸ <http://www.finance.cz/zpravy/finance/17291-definice-dane/>

⁹⁹ <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-vypis?subjektId=isor%3a220700&typ=full&klic=aoaoor>

¹⁰⁰ <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=6&CT=22&CT1=0>, návrh zákona o zrušení listinných akcií na majitele a o změně některých souvisejících zákonů

jsou státní zakázky. V České republice je kolem 25tisíc akciových společností, z nichž přibližně 14tisíc má akcie na majitele. Nadále ale bude jakási úniková cesta, jak se tomu vyhnout. Příklad může být, „*když bude chtít firma zůstat skryta, stačí jí například to, aby deklarovala, že její akcie jsou vlastněny společností registrovanou na Kypru, jehož pravidla umožňují skrýt skutečné vlastníky.*“¹⁰¹

7.2. Daňová zátěž v Německu

Tato západní evropská země má vyšší daňovou zátěž než naše země. U nás je výše daně pro právnické osoby stanovena na 19% a pro fyzické osoby 15%. Není u nás zatím zavedena progresivní daň, o které se často spekuluje. U progresivní daně se její výše mění v závislosti na výši příjmu. Ohlasy proti jejímu zavedení jsou jednoznačné, a to, že je nespravedlivá. Tento hlas pochází od lidí s vyššími příjmy, kteří nechtějí doplácet na fakt, že řádně přiznávají svůj příjem a měli by na něj doplácet v podobě vyšší daně. Z druhého tábora se ozývá hlas jisté sounáležitosti.

Náš západní soused uplatňuje progresivní zdanění fyzických osob, které nejlépe znázorňuje následující tabulka.

Tabulka č. 11: Výše příjmů a daňové zatížení FO v Německu

Výše ročního příjmu FO	Výše daně
do 8004 €	0%
od 8005 € – 13 469 €	14%, při každém zvýšení daňového základu o 1 000 € se zvyšuje sazba daně o 1,88 % až do příjmu 13 469 €
od 13 470 € do 52 882 €	24 %, při každém zvýšení daňového základu o 1 000 € se zvyšuje sazba daně o 0,46 % až do příjmu 52 882 €
od 52 883 € do 250 730 €	42 %
příjem nad 250 731 €	45% ¹⁰²

V roce 1995 byla navíc zavedena tzv. solidární daň ve výši 5,5% ze sazby daně (například 5,5 % ze 42 %, celková sazba daně tak činí 44, 31 %), kterou platí jak fyzické, tak i právnické osoby. Je převážně určena pro infrastrukturu a vylepšení spolkových zemí bývalé NDR. Výše sazby daně pro fyzické i právnické

¹⁰¹ <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/215828-osud-anonymnich-akcii-zpeceten-poslanci-schvalili-jejich-omezeni/>

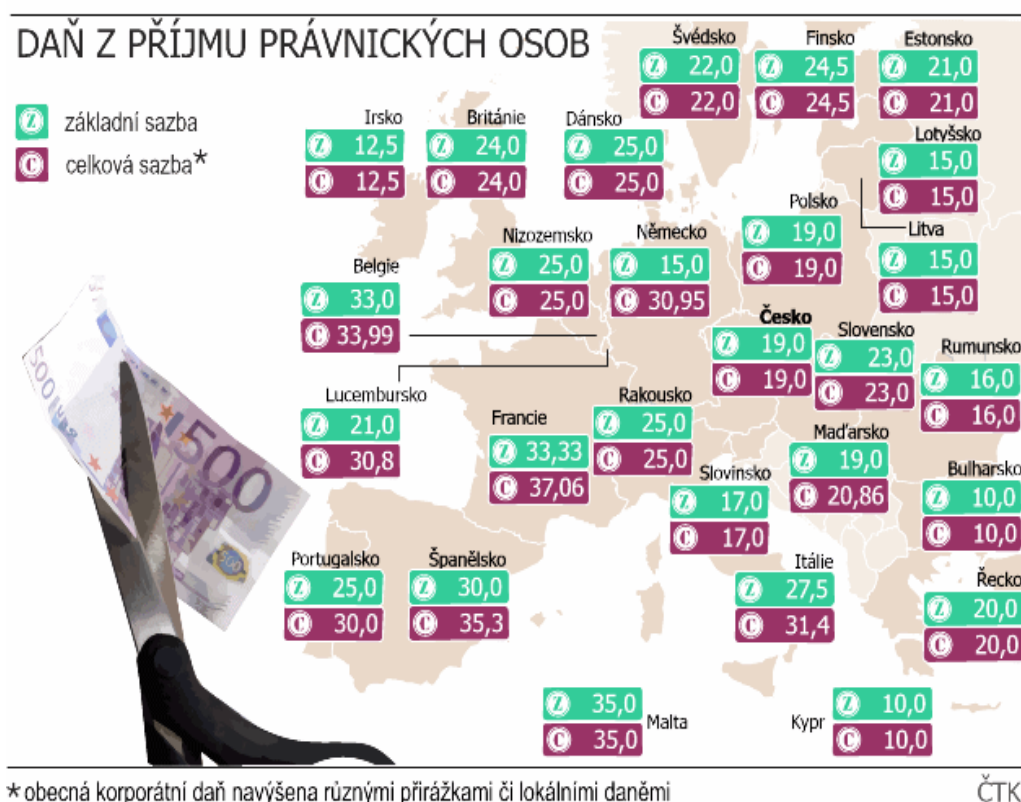
¹⁰² <http://finexpert.e15.cz/dane-z-prijmu-v-cesku-a-nemecku>

osoby v Německu¹⁰³ je v posledních letech snižována. V současné době je pro právnické osoby kapitálového typu stanovena ve výši 15%, ke které se platí ještě živnostenská daň a solidární daň. Součtem těchto tří daní docházíme k průměrnému daňovému zatížení ve výši od cca 30 do 31%.

7.3. Ideální daň

Výše zmíněné Německo bylo uvedeno jako příklad země s relativně vysokým daňovým zatížením, avšak nikoli nejvyšším. Česká republika je v daňovém zatížení právnických osob pod průměrem Evropské Unie, který je ve výši 22%.

Obrázek č. 4: Výše zdanění právnických osob v EU¹⁰⁴



Na druhé straně nejnižší daně jsou v Bulharsku či na Kypru. Výši zdanění v offshore zemích jsem se věnovala ve 4. kapitole, kde jsem poskytla částečný výčet zemí, kde není daň z příjmů nebo kde se neplatí daň z příjmů, které

¹⁰³ <http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Monatsberichte/2012/06/Inhalte/Kapitel-3-Analysen/3-3-die-wichtigsten-steuern-im-internationalen-vergleich.html>

¹⁰⁴ <http://www.financninoviny.cz/zpravy/firemni-dane-v-cesku-jsou-pod-prumerem-eu-nejvyssi-ma-malta/905852>

pocházejí ze zahraničního zdroje. Tyto země mohou být určitou inspirací, že i bez daňového zatížení obyvatelstva může stát fungovat a zisky do státní pokladny plynou z odlišných zdrojů. Nicméně v Evropě je pro nás tento jev nemyslitelný a měli bychom tedy vycházet z našich podmínek. Nechci se nijak zastávat našeho daňového systému, stejně jako v jiných evropských zemích, i on podléhá neustálým změnám. Nicméně jsem absolutně proti progresivnímu zdanění fyzických osob. Lidé, kteří se více snaží, by měli být za svou práci adekvátně ohodnoceni a nemělo by jim to být na škodu. Pokud jde o právnické osoby, pak za určitých podmínek by to mohlo sklidit nějaký úspěch. Nicméně je velice důležité stanovit sazby s rozmyslem, mírou aspoň částečné spravedlnosti a jejich maximální výše by neměla odradit obchodní společnosti od placení daní, potažmo od sídlení v naší republice. Přiměřenost daně nesouvisí jen s tím, že české firmy nebudou utíkat do zahraničí, ale naopak i s tím, že Česká republika přiláká zahraniční společnosti. Počet zakládaných evropských společností u nás strmě stoupá a patříme v zakládání těchto společností k evropské špičce.

7.4. Boj proti daňovým rájům v Evropské unii a České republice

Česká republika i celá Evropská unie se v posledních letech musí vypořádat s odlivem obchodních společností do zemí s výhodnějšími daňovými podmínkami. V současné době více než 12tisíc českých společností má sídlo v některém daňovém ráji, toto číslo odpovídá 3,3% firem registrovaných u nás. Podle výpočtů Evropské unie je roční daňová ztráta na jejím území ve výši kolem bilionu euro¹⁰⁵.

Na summitu Evropské unie na konci června 2012 byla řešena problematika daní, daňových úniků a boje proti daňovým rájům. Základní body byly vytyčeny jako zefektivněné daňové správy, vzájemné spolupráce, sdělování informací, transparentní daňový systém. „*EU se bude snažit na mezinárodní scéně prosazovat zejména myšlenku potírání škodlivé daňové konkurence, tedy zákaz lákání kapitálu a investic pomocí diskriminačních zvýhodnění.*“¹⁰⁶ Předsednictví v Evropské unii v druhé polovině roku 2012 patřilo Kypru. Ten je znám svým

¹⁰⁵ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+OQ+O-2013-000005+0+DOC+XML+V0//CS>

¹⁰⁶ http://www.mzv.cz/representation_brussels/cz/evropska_unie/jak_na_krizi/-zastupitelske_urady-representation_brussels-publish-cz-evropska_unie-jak_na_krizi-zacatek_konce_danovych_raju.html

nízkým daňovým zatížením a současně žádající o jakousi finanční injekci. Mnoho poslanců Evropského parlamentu považovali tuto žádost za nemorální.

Od roku 2010 je snaha zamezovat daňovým únikům pomocí dohod o výměně informací s daňovými ráji i jinými státy. Tyto dohody nezajišťují automatické informace o účtu českého občana v zahraničí. Jde se o to, že je nutno podat žádost. Na základě této žádosti danému státu o informace o konkrétním člověku stát posoudí, zda o něm podá informace. Nicméně bude záviset na dožadujícím státu, zda informace v žádosti jsou pro ně dostatečné k odhalení informací o účtu, bankovních transakcích, příjmech či majetku v daném státě. Největší výměna informací probíhá se Slovenskem.

Česká vláda se rozhodla zareagovat na stoupající počet českých společností sídlících v daňových rájích zvýšením srážkové daně. Srážkovou daň zaplatíme například v tomto případě: *“za nezdaněný převod peněz, například na účet na populárních Seychelách, při platbě za těžko prokazatelné služby, se bude místo dosavadní srážkové daně ve výši 15 procent od počátku příštího roku platit 35 procent.”*¹⁰⁷ Tato daň tedy v roce 2012 činila 15% a od roku 2013 se její sazba zvýšila na 35%. Toto zvýšení má přinést do českého státního rozpočtu zhruba miliardu korun. Jedním z účelů zvýšení této sazby je fakt, že některé společnosti si přemístění sídla rozmyslí, vyplatí se jen společnost s velkými zisky a také většina velkých společností umí srážkovou daň obejít pomocí poradenské firmy.

7. 5. Stávající stav

De lege ferenda, pojem z teorie práva, naznačující jaké by to mělo být. Mělo by to být tak, že stát stanoví daňovou povinnost v určité výši a příslušníci státu se mu podřídí. V demokratické společnosti je svoboda volby jedním ze základních kamenů, nicméně s demokracií by měla být spojena určitá sounáležitost a pokora. Daně jsou příkladem spravedlivého přerozdělování statků od bohatších ke státnímu aparátu, který je dále přerozděluje, část použije na svůj chod a zbytek putuje těm, co to potřebují. Offshore lokality argumentují zdravou soutěží v otázce daní, ale otázkou zůstává na úkor čeho vlastně ta soutěž je. Vyspělejší země neberou nízké daňové zatížení jako znak soutěžní v dobrém

¹⁰⁷ <http://zpravy.e15.cz/byznys/finance-a-bankovnictvi/dostat-penize-do-danovych-raj-u-bude-tezsi-ale-nejspis-ne-pro-vsechny-930776>

slova smyslu, nýbrž jako nekalou soutěž. Nízké daně jsou vyváženy jistou mírou netransparence a volnosti, proti které jsou vedeny boje. Daňové úniky a praní špinavých peněz díky této benevolenci nacházejí v některých zemích příznivé podmínky. Demokracie znamená volbu, ale pod tímto si nelze představit hledat kličky v právních rádech a snažit se je obcházet, i když to svým způsobem dovolují. Na druhou stranu není morální chtít po určité skupině vysoké daně a přerozdělovat je těm, kteří nejsou ochotni věnovat své úsilí a píli svému vlastnímu rozvoji.

8. Závěr

V dnešní době se každý snaží nějakým způsobem šetřit, spořit. Proto také problematika daňových rájů je velice diskutované téma. Každý majitel společnosti se pokouší minimalizovat náklady, někde se tak děje prostřednictvím propouštění, jinde se uchylují k přesunutí sídla do daňově příznivějšího klimatu. V souvislosti s rozmachem daňového businessu jsou vybrané lokality nuceny pomalu ustupovat ze své benevolence a zpřísnovat některé podmínky, aby zlepšily svou mezinárodní reputaci.

Ve své práci jsem se pokusila nastínit tuto složitou a rozsáhlou problematiku na příkladu některých zemí. Země se dají klasifikovat do určitých skupin podle diferenciováných kategorií, ale ty nám stejně nevypoví vše. Každý druh podnikání a každý jednatel má svou ideu a offshore centra mají různorodé lákavé nabídky pro naplnění jejich představ. Offshore společnosti v modifikovaných podobách existují v každé této zemi, výběru adekvátní z nich je potřeba věnovat značnou pozornost. Také proces založení a náklady s tím spojené se liší podle konkrétní jurisdikce.

Daně nás provázely a budou provázet celým životem. Od revoluce a přechodu na tržní ekonomiku jsme ušli dlouhou cestu, v České republice se výše sazby daně mění poměrně často, ovšem tento trend není pouze u nás. Jejich výše patří v Evropě k těm nižším. Máme s mnoha státy uzavřeny mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění.

Záměrem mojí diplomové práce bylo definovat základní termíny, pojednat o offshore společnostech, na vybraných příkladech vysvětlit právní normy upravující obchodní společnosti a také jsem se věnovala daňovému zatížení vybraných lokalit.

V části *de lege ferenda* jsem se zamyslela nad optimálním daňovým zatížením, které jsem shledala v naší republice vcelku spravedlivým.

Budoucnost daňových rájů se dá problematicky odhadovat, počet těchto zemí závrtným způsobem ani nestoupá, ani neklesá. Změny můžeme vidět v postupné změně jejich zákonodárství, ke kterému jsou nuceny tlakem mezinárodních organizací a ostatních států. Vždyť i pozitivní protekce, kterou společnosti spatřují ve vidině ušetření nákladů, se považuje za určitý typ domácí daňové diskriminace, která není žádoucí. V průběhu letošního roku se na půdě Evropské unie toto téma dostalo na přetřes. Uvidíme budoucnost Kypru, který by potřeboval finanční vzpruhu a jehož daňové zatížení je hluboce pod evropským

průměrem. Nedořešeným tématem je bankovní tajemství, které v posledních pár letech utrpělo několik tržných ran, a jenž některé země postupně uvolňují v souvislosti s odkrýváním nekalých obchodních praktik.

Daňovým rájům může naopak hrát do karet rozvoj světového obchodu, techniky a růst konkurence. V souvislosti s tímto bude mnohem jednodušší se dostat do nějaké exotické země, ovládat bankovní účet z tepla svého domu a provádět mezinárodní transakce z každého kouta světa, který se nám zamane.

9. Cizojazyčné resumé

Offshore-Gesellschaften werden mit Ländern in Verbindung gebracht, die als Steuerparadiese gelten. Ich habe versucht die Charakteristik der einzelnen Regionen zu veranschaulichen um ihre rechtlichen und steuerlichen Rahmenbedingungen mit denen der Tschechischen Republik zu vergleichen. Zudem darf man sich den ausgewählten Standort einer Offshore – Gesellschaft nicht mit absoluter Steuerfreiheit vorstellen und in Verbindung bringen. Jeder Standort bietet seine spezifischen Vorteile den Offshore-Gesellschaften an, die bei ihrer Standortwahl die Kriterien in Betracht nehmen, die den einzelnen Anforderungen entsprechen. Denn einige Länder besteuern das Einkommen aus ausländischen Kapitaleinnahmen nicht.

Die Tschechische Republik ist verpflichtet ihre Rechtsvorschriften im Einklang mit dem Recht der Europäischen Union zu verabschieden. Dieses Vorgehen könnte in Zukunft große Probleme gerade in der Besteuerung der Rechtspersonen zwischen den einzelnen Mitgliedstaaten bringen. In meiner Arbeit versuchte ich auch an Gegensätzen wie es sicherlich Deutschland und Zypern sind, diese Problematik zu veranschaulichen.

Offshore-Gesellschaften haben meistens ihren Standort auf Inseln. Es gibt eine beträchtliche Menge von sogenannten Steueroasen in der Welt, diese können auf fast allen Kontinenten gefunden werden, wobei sich deren Status als lukrative Standorte permanent ändert. Der aktuelle Trend im weltweiten Kampf gegen diese Länder zwingt diese zumindest zu einer Teilweiligen Änderung in derer Gesetzgebung, also gilt, je freizügiger die Gesetzgebung, desto mehr konzentrieren sich Internationale Organisationen wie der UNO, der OECD und FATF auf diese. Moderne Technik hilft aber diesen entfernten Standorten, um die Kommunikation und die Verfügbarkeit zu erleichtern. Mit Hilfe von Internet-Banking, kann jeder seine eigenen Bankgeschäfte von der anderen Seite der Welt kontrollieren und das ohne die geringste Schwierigkeit. Es sollte angemerkt werden, dass ein Großteil der Offshore-Standorte sich unter den ehemaligen englischen Kolonien befindet, so dass die Sprachbarriere für die Mehrheit der Bevölkerung kein Problem darstellt.

Mit Offshore-Gesellschaftsstandorten in Steuerparadiesen liegt das Risiko der Geldwäsche nahe, die Verschleierung der Kapitalherkunft, insbesondere aus Verbrechen die in Verbindung gebracht werden können. Die Tschechische Republik hat im Rahmen dessen eine Quellensteuer eingeführt und das Gesetz

über die Beschränkung der Barzahlungen. Banken und andere Finanzinstitute sind verpflichtet, Identifikationsdaten über Zahlungen für einen Zeitraum von zehn Jahren aufzubewahren. Die Anzahl der tschechischen Gesellschaften die in einem Steuerparadies ansässig sind wird auf rund 12 000 Gesellschaften geschätzt.

Die Tschechische Republik wird daher nicht als Steueroase betrachtet, da z.B. die Inhaberaktien in naher Zukunft abgeschafft werden, aber die Steuerbelastung liegt unter dem EU-Durchschnitt. Auf der anderen Seite sind wir eine der produktivsten Länder in der Gründung von europäischen Unternehmen. Unterschiede zwischen den europäischen Gesellschaften in unserem Land und in Zypern veranschauliche ich in der Tabelle. Leider wird durch die massive Gründung der europäischen Gesellschaften ihr Ansehen herabgestuft.

In meiner Arbeit habe ich versucht, einige uns unbekannte Fachwörter wie Trust und Partnership zu erläutern. Auch einige Hybridgesellschaften sind unserem Rechts – und Banksystem unbekannt. Ich habe mich auch der Frage der Doppelbesteuerung, den Methoden der Ausgrenzung und der Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung gewidmet, wo wir zwei grundlegende Modelltypen haben, nach der UN-Konvention für die Entwicklungsländer und dem Vertrag der OECD, die von mehr fortgeschrittenen Ländern ausgelegt und angewendet wird.

Die Differenzierung von Steueroasen ist nicht einfach, denn klassifiziert können sie nach verschiedenen Faktoren werden also wählte ich den regionalen Faktor aus und gab Beispiele von ausgewählten Ländern. Die Frage der Zukunft der Offshore-Gesellschaften ist unklar, da das Ziel ist, diese zu reduzieren, aber auf der anderen Seite das Interesse an ihnen wächst, was auch auf den aktuellen Trend der Kostenreduzierung bei Kapitalgesellschaften zurückzuführen ist. Dabei setzt die jeweilige Steuerlast der einzelnen Länder sicherlich das Maß aller Dinge.

10. Seznam použitých zdrojů:

Monografie:

- [1] KLEIN, Š. Daňové ráje...aby nebyly daňovým peklem, 1. vydání. Ostrava: Sagit, 1998, 197 s. ISBN 80-7208-074-1
- [2] KLEIN, Štěpán a Karel ŽÍDEK. Mezinárodní daňové plánování. 1. vyd. Praha: Grada, 2002, 230 s. ISBN 80-247-0563-x
- [3] LESERVOISIER, Laurent. Daňové ráje. 1. vyd. Praha: HZ Editio, 1996, 122 s. ISBN 80-86009-07-6.
- [4] NERUDOVÁ, Danuše. Mezinárodní smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Daně a právo v praxi. 126200718-25, s.18-25
- [5] NERUDOVÁ, Danuše. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. Praha: Aspi, 2005, s.236, ISBN 80-7357-142-0
- [6] PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie mezinárodního daňového plánování. 1. vyd. Praha: Newsletter, 2002, 432 s. ISBN 80-86394-81-6.
- [7] PETROVIČ, Pavel. Encyklopedie daňových rájů a jejich využití, Praha: AKONT, 1998, 458 s.
- [8] RYLOVÁ, Z. Mezinárodní dvojí zdanění. 4. vydání Olomouc: ANAG, 2012., 488 s. ISBN 978-80-7263-724-9
- [9] SOJKA, V. Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o daních z příjmů, 2. vydání. Praha: ASPI, a.s., 2008
- [10] Velký slovník naučný. Díl A-L. Praha: Encyklopedie Diderot, 1999. ISBN 80-902723-1-2
- [11] Velký slovník naučný. Díl M-Ž. Praha: Encyklopedie Diderot, 1999. ISBN 80-902723-1-2
- [12] VELO, L. Daňové ráje světa, Praha: Rebo Productions, 1997, ISBN 80-85815-93-1, 167 s
- [13] WOTAVA, Milan. Daňové ráje: offshore services. 1. vyd. Praha: British Royal Crown Trust, 1997, 535 s

Právní předpisy a mezinárodní smlouvy:

- [1] zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů
- [2] zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník ve znění pozdějších předpisů
- [3] zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník ve znění pozdějších předpisů
- [4] zákon č.253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu ve znění pozdějších předpisů

- [5] zákon č. 254/2004 Sb. o omezení plateb v hotovosti a o změně zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění pozdějších předpisů
- [6] zákon č. 59/2012 Sb. m. s., Smlouva mezi vládou České republiky a vládou Království Bahrajn u o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu
- [7] vyhláška MZV ze dne 4. září 1987, o Vídeňské úmluvě o smluvním právu ze dne 23. května 1969
- [8] sdělení č. 462/1991 Sb., O úmluvě Organizace spojených národů proti nedovolenému obchodu s narkotiky a psychotropními látkami
- [9] nařízení Rady o evropské společnosti (2157/2001) ze dne 8. října 2001 o statutu evropské společnosti
- [10] zákon č.. 200/1991 Sb. m. s., Smlouva mezi vládou Československé socialistické republiky a vládou Brazílské federativní republiky o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu
- [11] Asociační dohoda mezi Evropskou Unií a státy Střední Ameriky, podepsána v Tegucigalpě v Hondurasu dne 29. 6. 2012

Internetové zdroje:

- [1] http://www.afoasystems.com/cz/belize_offshore_company.php
- [2] <http://www.akont.cz/cz/130.offshore-spolecnost>
- [3] <http://www.akont.cz/cz/170.haagska-konvence-o-pravu-uplatnitelnem-na-trusty-a-jejich-uznavani>
- [4] <http://www.akont.cz/cz/453.proc-firmy-prchaji-do-danovych-raj-u-experti-odpovidaji>
- [5] <http://www.akont.cz/cz/24.kaptivni-pojistovny>
- [6] <http://www.akont.cz/cz/americka-spolecnost-llc-spolecnost-bez-danove-povinnosti>
- [7] <http://www.assetprotection.cz/danovy-raj.html>
- [8] <http://byznys.ihned.cz/zpravodajstvi-cesko/c1-56935410-ceske-firmy-rekordne-prchaji-do-danovych-raj-u-nejvic-tahnou-kypr-bahamy-a-usa>
- [9] <http://byznys.ihned.cz/podnikani-a-dane/c1-59295410-odbornik-na-danove-raje-cesko-prohrava-s-jinymi-staty-v-danove-konkurenci>
- [10] <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/panama-vc-volne-zony-financni-a-danovy-sektor-19193.html>

- [11] <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/kostarika-zakladni-informace-o-teritoriu-19178.html>
- [12] <http://www.ckia.cz/cz/tiskove-zpravy/381-tz120807>
- [13] <http://www.ckia.cz/cz/tiskove-zpravy/382-tz120808>
- [14] <http://www.ckia.cz/cz/tiskove-zpravy/469-tz130211>
- [15] <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/215828-osud-anonymnich-akcii-zpeceten-poslanci-schvalili-jejich-omezeni/>
- [16] <http://cfoworld.cz/evropa-a-svet/poprv-na-svete-ready-made-evropska-spolecnost-sidlici-na-kypru-1412>
- [17] <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9154v11973-danove-raje-jsou-i-v-evrope/>
- [18] <http://danovyraj.cz/cz/proc-doporucujeme-seychely-1404041420.html>
- [19] <http://www.danoveraje.eu/kypr-danovy-raj/>
- [20] <http://www.danoveraje.eu/kajmanske-ostrovy-danovy-raj/>
- [21] <http://www.danoveraje.eu/panama-danovy-raj/>
- [22] <http://www.danoveraje.eu/seychely-danovy-raj/>
- [23] <http://www.danoveraje.eu/usa-danovy-raj/>
- [24] <http://www.danoveraje.eu/news/konec-danoveho-raje-ceske-urady-dohlednou-na-bahamy/>
- [25] <http://www.deerandstratton.cz/zahranicni-spolecnosti/belize>
- [26] <http://www.deloittelegal.cz/ct-24-zajem-o-danove-raje-stale-roste.html>
- [27] <http://www.epravo.cz/top/clanky/nektere-mene-obvykle-formy-spolecnosti-22171.html>
- [28] <http://www.emirates.com>
- [29] http://ec.europa.eu/civiljustice/legal_order/legal_order_cyp_cs.htm
- [30] <http://ekonom.ihned.cz/c1-59315550-zajem-o-danove-raje-roste-nejvice-o-kypr-a-seychely>
- [31] <http://ekonom.ihned.cz/c1-54903190-pryc-z-ceska-kdo-muzes>
- [32] <http://ekonom.ihned.cz/c1-55489270-danove-raje-bojuji-o-klienty>
- [33] <http://www.europa.cz/cz/kypr-1404041449.html>
- [34] <http://www.europa.cz/cz/belize-1404041454.html>
- [35] <http://www.europa.cz/cz/seychelles-1404041440.html>
- [36] <http://www.europa.cz/cz/hong-kong-1404041525.html>
- [37] <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+OQ+O-2013-000005+0+DOC+XML+V0//CS>

- [38] <http://www.finance.cz/zpravy/finance/17291-definice-dane/>
- [39] <http://www.financninoviny.cz/zpravy/firemni-dane-v-cesku-jsou-pod-prumerem-eu-nejvyssi-ma-malta/905852>
- [40] <http://finexpert.e15.cz/dane-z-prijmu-v-cesku-a-nemecku>
- [41] <http://www.hotfirm.cz/zahranicni-spolecnosti-kypr/>
- [42] <http://www.investicniweb.cz/ekonomika/2010/2/1/delaware-usa-utajeny-danovy-raj/>
- [43] <http://www.investicniweb.cz/ekonomika/2010/2/1/delaware-usa-utajeny-danovy-raj/strana/2/>
- [44] <http://www.investujeme.cz/zajem-o-danove-raje-tak-brzo-nepolevi/>
- [45] http://www.kapital.cz/index.php?option=com_content&task=view&id=202&Itemid=50
- [46] <http://www.kaminari.cz/novinky/slovník-offshore-pojmu>
- [47] <http://www.kyperskaspolecnost.cz/vyhody-evropske-spolecnosti/>
- [48] http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/prehled_smluv.html
- [49] http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/blizky_vychod/bahrajn/ekonomika/financni_a_danovy_sektor.html
- [50] http://www.mzv.cz/jnp/cz/udalosti_a_media/udalosti_a_temata/x2012_06_29_asociacni_dohoda_mezi_eu_a_stredni.html
- [51] http://www.mzv.cz/representation_brussels/cz/evropska_unie/jak_na_krizi-zastupitelske_urady-representation_brussels-publish-cz-evropska_unie-jak_na_krizi-zacatek_konce_danovych_rajů.html
- [52] http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/monako/ekonomika/financni_a_danovy_sektor.html
- [53] http://www.mzv.cz/file/617152/IWASH01_Delaware_20110401164355.pdf
- [54] http://www.mzv.cz/representation_brussels/cz/evropska_unie/jak_na_krizi-zastupitelske_urady-representation_brussels-publish-cz-evropska_unie-jak_na_krizi-zacatek_konce_danovych_rajů.html
- [55] <http://www.offshore-kypr.cz/dotazy>
- [56] <http://www.offshore-firmy.cz/>
- [57] <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-vypis?subjektId=isor%3a220700&typ=full&klic=aoaoor>
- [58] <http://www.penize.cz/akcie/84709-viktor-kozeny-a-boris-vostry-deset-let-vezeni-za-podvod-penize-v-nedohlednu>

- [59] <http://www.podnikatel.cz/clanky/zajem-o-danovou-turistiku-porad-roste-leti-hlavne-usa-kypr-a-seychely/>
- [60] <http://probyznysinfo.ihned.cz/finance-dane-a-pojisteni/c1-59294500-odbornik-danove-raje-neznamenaji-primarne-usetreni-na-danich-i-tak-lze-najit-celou-radu-vyhod>
- [61] <http://probyznysinfo.ihned.cz/finance-dane-a-pojisteni/c1-58910700-poznejte-nejoblíbenější-danové-raje-kam-mížeji-česke-firmy-a-proc>
- [62] <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=6&CT=22&CT1=0>
- [63] <http://www.realit.cz/aktualita/cesko-vede-v-poctu-zalozenych-%E2%80%9Eevropskych-spolocnosti%E2%80%9C>
- [64] [http://www.smartcompanies.cz/upload/File/Seychely\(2\).pdf](http://www.smartcompanies.cz/upload/File/Seychely(2).pdf)
- [65] <http://www.spolecnostiasidla.cz/anonymni-offshore-spolocnosti>
- [66] <http://www.spolecnostionline.cz>
- [67] http://www.spolecnostionline.cz/napsali-o-nas.html/7_56-poprve-na-svete:-ready-made-evropska-spolocnost-sidlici-na-kypru/1
- [68] <http://www.trustservices.cz/>
- [69] http://www.trustservices.cz/cz/offshore-spolocnosti/?utm_source=adwords&utm_medium=cpc&utm_campaign=trustservices-offshore
- [70] <http://www.unieoffshore.cz/?page=kypr>
- [71] <http://www.valian.cz/cz/offshore-poradna/priklady-vyuiti-offshore>
- [72] <http://www.valian.cz/cz/eske-firmy-mizi-do-daovych-raj-pette-si-kam>
- [73] <http://www.zahranicni-spolocnosti.cz/default.asp?kod=1&id=13>
- [74] <http://www.zalozene-spolocnosti.cz/typy-spolocnosti/evropska-spolocnost/>
- [75] <http://zpravy.e15.cz/domaci/ekonomika/danove-raje-tahnou-pocet-firem-ovladanych-ze-zahranici-opet-stoupl-955986>
- [76] <http://zpravy.e15.cz/byznys/finance-a-bankovnictvi/dostat-penize-do-danovych-raj-u-bude-tezsi-ale-nejspis-ne-pro-vsechny-930776>
- [77] <http://zpravy.kurzy.cz/275243-zdaneni-dividend-skonci-shodla-se-vladni-koalice/>

Zahraniční internetové zdroje:

Anglické zdroje:

[1] [http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/com_reports/taxation/com\(2012\)351_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/com_reports/taxation/com(2012)351_en.pdf)

[2] <https://delecorp.delaware.gov/eCorp/LoginAnnualReportsCLF>

[3] <http://www.fas.org/sgp/crs/misc/R40623.pdf>

[4] <http://www.fatf->

[gafi.org/media/fatf/documents/recommendations/pdfs/FATF%20Recommendations%201990.pdf](http://www.fatf-gafi.org/media/fatf/documents/recommendations/pdfs/FATF%20Recommendations%201990.pdf)

[5] <http://www.oecd.org/>

[6] <http://www.oecd.org/ctp/harmfultaxpractices/taxhavencriteria.htm>

[7] <http://www.oecd.org/tax/harmfultaxpractices/42497950.pdf>

[8] <http://www.oecd.org/tax/harmfultaxpractices/43606256.pdf>

[9] <http://www.seychellesoffshore.com/?c=gs>

Německé zdroje:

[1] <http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Monatsberichte/2012/06/Inhalte/Kapitel-3-Analysen/3-3-die-wichtigsten-steuern-im-internationalen-vergleich.html>

Slovenské zdroje:

[1] <http://www.companysolutions.sk/danove-raje>