



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ
BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUT OF FINANCES

ANALÝZA DAŇOVÝCH RÁJŮ V MEZINÁRODNÍM DAŇOVÉM PLÁNOVÁNÍ

ANALYSIS OF TAX HAVENS IN INTERNATIONAL TAX PLANNING

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE
AUTHOR

DAVID BOLF

VEDOUCÍ PRÁCE
SUPERVISOR

JUDr. Ing. JAN KOPŘIVA

BRNO 2011

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Bolf David

Daňové poradenství (6202R006)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

Analýza daňových rájů v mezinárodním daňovém plánování

v anglickém jazyce:

Analysis of Tax Havens in International Tax Planning

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

Vlastní návrhy řešení, přínos návrhu řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Podle § 60 zákona č. 121/2000 Sb. (autorský zákon) v platném znění, je tato práce "Školním dílem". Využití této práce se řídí právním režimem autorského zákona. Citace povoluje Fakulta podnikatelská Vysokého učení technického v Brně. Podmínkou externího využití této práce je uzavření "Licenční smlouvy" dle autorského zákona.

Seznam odborné literatury:

LESERVOISIER, L. Danové ráje. Jiří Filip. Paris : Presses Universitaires de France, 1992, 124s., ISBN 80-86009-07-6.

KLEIN, Š. Danové ráje: ... aby nebyly daňovým peklem. Ostrava : Sagit, 1998, 197 s., ISBN 80-7208-074-1.

KLEIN, Š., ŽÍDEK, K. Mezinárodní daňové plánování. Praha: Grada, 2002, 235 s. ISBN 80-247-0563-X.

KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie – úvod do problematiky. Praha: ASPI, 2005, 112 s. ISBN 80-7357-092-0.

KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie a politika. 4. vyd. Praha: ASPI, 2006, 279 s. ISBN 80-7357-205-2.

SOJKA, V. Mezinárodní zdanění příjmu. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o dani z příjmu. Praha: ASPI, 2006, 324 s. ISBN 80-7357-160-9.

Vedoucí bakalářské práce: JUDr. Ing. Jan Kopřiva

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2010/2011.

L.S.

Ing. Pavel Svirák, Dr.
Ředitel ústavu

doc. RNDr. Anna Putnová, Ph.D., MBA
Děkan fakulty

V Brně, dne 01.06.2011

Abstrakt

Tato bakalářská práce pojednává o analýze daňových rájů v mezinárodním daňovém plánování. Práce je rozdělena do čtyřech částí. První část pojednává o mezinárodním daňovém plánování. V druhé části je objasněn pojem daňových rájů společně s problematikou bankovního tajemství a situace ohledně boje s daňovými ráji. Část třetí se věnuje jednotlivým daňovým rájům, které jsou jednotlivě analyzovány. Poslední část se věnuje zanalyzovaným datům a řadí daňové ráje do kategorií podle možnosti využití.

Abstract

This bachelor thesis deals with the analysis of Tax Havens in the International Tax Planning. The thesis is divided into four parts. The first part is concerned with the international tax planning. In the second part, the term tax havens is clarified together with the dilemma of the bank secrecy, and the situation according to the fight against tax havens. The third part dedicates and analyses the tax havens in a detail view. The last part aims to analyse data and sorts tax havens into the categories by potentialities of usage.

Klíčová slova

Daňový ráj, offshore, bankovní tajemství, mezinárodní daňové plánování, vyhýbání se dani

Key words

Tax haven, offshore, bank secrecy, international tax planning, tax avoidance

Bibliografická citace práce

BOLF, D. *Analýza daňových rájů v mezinárodním daňovém plánování*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2011. 78 s. Vedoucí bakalářské práce JUDr. Ing. Jan Kopřiva.

Čestné prohlášení

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

V Brně dne 1.června 2011

.....
podpis

Poděkování

Chtěl bych tímto poděkovat JUDr. Ing. Janu Kopřivovi za cenné připomínky a rady, které mi pomohly napsat tuto práci.

Obsah

| | | |
|--------|--|----|
| 1. | Úvod..... | 10 |
| 2. | Mezinárodní daňové plánování..... | 12 |
| 2.1. | Daňově zvýhodněné subjekty | 14 |
| 2.1.1. | Společnosti..... | 14 |
| 2.1.2. | Trusty | 15 |
| 2.1.3. | Partnerships..... | 17 |
| 2.1.4. | Hybridní společnosti | 18 |
| 2.1.5. | Nadace | 19 |
| 2.2. | Metody | 19 |
| 2.2.1. | Smlouvy o zamezení dvojího zdanění | 19 |
| 2.2.2. | Transfer pricing..... | 22 |
| 2.2.3. | CFC (Controlled Foreign Companies)..... | 23 |
| 2.2.4. | Vlastnictví nemovitostí | 23 |
| 2.2.5. | Duševní vlastnictví | 24 |
| 2.2.6. | Svobodná povolání | 24 |
| 2.2.7. | Registrace lodí | 24 |
| 3. | Daňové ráje | 24 |
| 3.1. | Definice..... | 24 |
| 3.2. | Vznik a vývoj..... | 26 |
| 3.2.1. | Historie..... | 26 |
| 3.2.2. | Současný stav | 27 |
| 3.3. | Bankovní tajemství | 29 |
| 3.4. | Boj proti daňovým rájům | 31 |
| 3.4.1. | OECD..... | 32 |
| 3.4.2. | FATF..... | 33 |
| 3.4.3. | USA | 34 |
| 3.4.4. | EU | 34 |
| 4. | Praktická část | 36 |
| 4.1. | Belize | 37 |
| 4.2. | Britské panenské ostrovy | 38 |
| 4.3. | Hongkong..... | 40 |
| 4.4. | Kypr | 42 |
| 4.5. | Lichtenštejnsko | 43 |
| 4.6. | Lucembursko | 45 |
| 4.7. | Nizozemsko | 46 |
| 4.8. | Panama..... | 48 |
| 4.9. | Seychely..... | 50 |
| 4.10. | USA | 51 |
| 5. | Hodnocení daňových rájů | 54 |
| 5.1. | Holdingová struktura | 55 |
| 5.2. | Registrace lodí | 55 |
| 5.3. | Transfer pricing..... | 56 |
| 5.4. | Duševní vlastnictví | 56 |
| 5.5. | Bankovní tajemství | 57 |

| | |
|--|----|
| 5.6. Rychlost založení společnosti | 57 |
| 6. Závěr | 59 |
| Použitá literatura | 61 |
| Seznam tabulek, obrázků, grafů a příkladů..... | 68 |
| Seznam příloh | 69 |
| Přílohy..... | 70 |

1. Úvod

Téma své bakalářské práce jsem si zvolil z toho důvodu, že možnosti využití preferenčních daňových režimů jsou tématem aktuálním a v současnosti neexistuje žádná společnost, která by se nezajímala o způsoby snížení svých nákladů a právě snížení daňových nákladů je jednou z možných cest. Druhým stěžejním bodem mého rozhodování při volbě tématu byla i skutečnost, že v současnosti neexistuje příliš mnoho aktuální literatury v českém jazyce.

Práce se v první části zaměřuje především na základní poznatky ohledně mezinárodního daňového plánování. Tato část práce rozvádí jednotlivé možné subjekty a také metody daňového plánování. Jedno ze stěžejních otázek je legalita, tedy zda je vůbec legálně možné uskutečňovat daňové plánování v mezinárodním kontextu. Práce se zaměřuje pouze na možnosti legálního využití a o nelegálních praktikách se zmiňuje jen okrajově. Druhá část práce se zabývá definicí daňového ráje, která je nesmírně složitá a i v odborných kruzích naprosto nejednotná. Dále je nastíněn historický vývoj preferenčních daňových režimů a jejich současný stav, doplněný o problematiku bankovního tajemství, které je doprovázeno stanovisky nadnárodních organizací, USA a EU.

Poslední část rozebírá vybrané daňové ráje se základním popisem a možnostmi jejich využití pro mezinárodní daňové plánování.

Problematiku daňových rájů dle mého názoru nejlépe vystihuje výrok Charlese A. Caina:

„Neexistuje žádná „offshore země“ jako taková. Hranice mezi daňovými ráji a „zbytkem světa“ je velmi nezřetelná a při jejím vyznačování hrají svou úlohu kritéria, kterým každý přisuzuje různý stupeň důležitosti. Není možné některou zemi izolovat nebo různé země účelově sdružovat do skupin. Jsou pouze země, které ve větší či menší míře umožňují „offshore podnikání“, tj. podnikání uskutečňované v jedné zemi a týkající se podnikatelů a nebo majetku v zemi jiné, přičemž úřady v prvně zmíněné zemi na toto podnikání z různých důvodů nevalují daňovou povinnost ani jej jinak nezatěžují.“²

²PETROVIČ, P. *Encyklopedie mezinárodního daňového plánování*. 1. vydání. Beroun : Newsletter, 2002. 432 s. ISBN 8086394816.

Tato definice je nesmírně výstižná a ukazuje na problematiku určení statusu daňové ráje. Ovšem i přes svou výstižnost je mnohými kritizována. Téměř každý stát se v určitém okamžiku vůči určitému subjektu může chovat jako daňový ráj. Pro příklad nemusíme chodit daleko, zmíníme-li se o nošovické továrně společnosti Hyundai. Právě tato společnost se údajně rozhodla vybudovat továrnu v České republice na základě tzv. daňových prázdnin³.

Druhým příkladem z České republiky, který je až zarážejícím, že jsme se podle OECD dostali na seznam posledních 3 zemí na světě⁴, kde je možné vést akcie na doručitele. Tento druh akcií ovšem spíše vyvolává negativní reakce z důvodu možné nelegální činnosti, a ne z možnosti snížit daňovou povinnost. Právě financování nelegální činnosti je jedním z aspektů snahy o zrušení nebo alespoň částečnou eliminaci těchto preferenčních daňových režimů.

³Hyundai rozhodla – investuje v Česku [online]. 27.3.2006 [cit. 2011-05-26]. Dostupné z: <http://byznys.ihned.cz/c1-18118590-hyundai-rozhodla-investuje-v-cesku>

⁴ společně s Marshallovými ostrovy a Nauru

2. Mezinárodní daňové plánování

Plánování je naprosto základní činností se kterou se setkává každá lidská bytost ve větší či menší míře každý den. Plánování je proces, který se nás snaží připravit na budoucnost, kdy za pomoci určité námi zvolené cesty dosáhneme předem stanoveného cíle. Právě cílem mezinárodního daňového plánování je snaha snížit „náklady“ a to za pomoci placení nižších daní. A již výše zmíněná cesta je základem problematiky daňového plánování. Hledáme nejjednodušší cesty jak dosáhnou námi vytyčeného cíle – nižší daňové povinnosti.

Nabízí se ovšem vcelku logická otázka: Je to legální? Základní postup, kterému se říká tax avoidance (vyhýbání se daním) je zcela legální a využívá tzv. děr v zákonech. V rámci České republiky najdeme zakotvení podmínek za jakých lze vybírat daň v Listině základních práv a svobod, kdy Článek 11 odst. 5 říká: Daně a poplatky lze ukládat jen na základě zákona. A právě absence určitých daňových zákonů dává prostor pro legální možnosti snížení daňové povinnosti Naopak tax evasion (daňový únik) je nelegální a v České republice je upraven především v Trestním zákoníku, hlava VI: Trestné činy hospodářské⁵. Posledním užívaným termínem je tax mitigation (zmírňování daní) jedná se pouze o jiný a pro některé méně pejorativním synonymem pro tax avoidance⁶.

V současnosti všechny velké společnosti zaměstnávají týmy odborníků, kteří se snaží jakýmkoliv legálním způsobem snížit daňovou povinnost. Zpráva z Bloomberg Businessweek uvádí, že společnost Gogole ušetřila za poslední 3 roky 3,1 miliardy amerických dolarů. Těchto vynikajících úspor společnost dosáhla díky systému využití offshore struktur, kdy peníze z centrály v Irsku „protečou“ přes tranzitní zemi v tomto případě Nizozemsko a následně končí na Bermudách⁷. Emeritní profesor účetnictví na The City University of New York spočítal, že Spojené státy tímto způsobem přijdou ročně o více než 60 miliard amerických dolarů⁸. Velice propracované systémy soukromých společností se v posledních letech snaží eliminovat téměř všechny ekonomicky vyspělé státy světa. Bohužel, možná bohudík. Věta, která rozděluje

⁵Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

⁶KLEIN, Š. Daňové ráje: ... aby nebyly daňovým peklem. Ostrava : Sagit, 1998, 197 s., ISBN 80-7208-074-1.

⁷*The Big Company's Way of Tax Avoidance: The Dutch Sandwich* [online]. 28.12.2010 [cit. 2011-05-21]. Dostupné z: <http://allaboutnews.net/the-big-company%E2%80%99s-way-of-tax-avoidance-the-dutch-sandwich/3003/>

⁸ tamtéž

zainteresované na dva tábory. Na straně jedné bohužel a ním snaha států dosáhnout na vyšších výběrů na daních. Na straně druhé bohudík a neustálá vynalézavost společností, podnikatelů a movitých jednotlivců v udržení si náskoku před protivníkem.

V případě legálního postupu si ovšem můžeme položit druhou otázku a to je tento postup morální? Morálku můžeme chápat ze dvou různých významů⁹:

- Popisný význam
- Normativní význam

V tomto případě je pro nás stěžejní především morálka jakožto jeden z největších normativních systémů. Předchozí otázka nám odpověděla na legalitu ovšem mezi morálkou a právem existují vztahy. Těmito vztahy se zabývalo již několik právních teoretiků a právě Ronald Dworkin dokázal, že právo na morálce závisí a příkladem může být dobrých mravů. Právě dobré mravy nejsou jednoznačně vymezeny právní normou a tato definice může být chápána v různých státech nebo dokonce kulturách odlišně¹⁰.

Všeobecná otázka morálky je velice složitá a v případě vyhýbání se daním velice záleží nejenom na osobním postoji jednotlivce, ale také na které straně stojí. Historie ovšem již poznala několik soudních výroků komentujících právě otázku morality a legality vyhýbání se daním:

„Každý člověk má právo, pokud dokáže zařídit svoje věci tak, že daň spojená s ním v rámci příslušných zákonů je méně než by tomu jinak bylo“¹¹.

Lord Tomlin, případ: Duke of Westminster v. Commissioner [1936]¹²

„Žádný člověk v této zemi není ani pod nejmenším závazkem morálním, nebo jakýmkoli jiným, aby si zajistil své právní vztahy tak, aby platil nejvyšší možné daně“¹³.

⁹ Stanford Encyclopedia of Philosophy. *The Definition of Morality* [online]. 17.4.2002 [cit. 2011-05-21]. Dostupné z: <http://plato.stanford.edu/entries/morality-definition/>

¹⁰ KISILEVSKY, S. *Dworkin's Challenge* [online]. 23.10.2008 [cit. 2011-05-21]. Dostupné z <http://www.trinitinture.com/documents/kisilevsky.pdf>

¹¹ „every man is entitled if he can to order his affairs so that the tax attaching under the appropriate Acts is less than it otherwise would be“

¹² PREBBLE, J; PREBBLE, Z. *The Morality of Tax Avoidance*. *Creighton Law Review* [online]. 2010, 20, [cit. 2011-05-29]. Dostupný z WWW: <<http://ssrn.com/abstract=1650363>>.

¹³ no man in this country is under the smallest obligation, moral or other, so to arrange his legal relations . . . as to enable the Inland Revenue“

Lord Clyde, případ: *Ayrshire Pullman Motor Services and DM Ritchie v. Commissioner of Inland Revenue* [1929]¹⁴

Nespočet dalších případů, které řešily morální vyhýbání se daním můžeme najít také věty vyjadřující, že ve vyhýbání se daním není nic nelegálního a ani nemorálního. Lze tedy shledat, že dovolí-li nám legislativa se vyhýbat daním nejedná se o nic nemorálního.

2.1. Daňově zvýhodněné subjekty

Tato kapitola je věnována jednotlivým subjektům, které lze při použití v mezinárodním daňovém plánování. Především je pak věnování subjektům, které nemají ekvivalent v českém právním prostředí.

2.1.1. Společnosti

Jsou jednoznačně nejrozšířenější formou daňově zvýhodněného subjektu. Jejich využití je široké a univerzální a proto společnosti můžeme dělit podle několika kritérií. Hlavní dělení je pak především podle titulu daňového zvýhodnění¹⁵ a to na:

1) Společnosti založené podle speciálních zákonů

Tento typ společnosti byl poprvé použit v roce 1984, kdy na Britských Panenských ostrovech byl vydán zákon o IBC¹⁶. Tyto společnosti se vyznačují určitou charakteristikou¹⁷:

- osvobození od daňové povinnosti
- nepožaduje se vedení účetnictví
- nelze generovat příjmy a vytvářet podnikatelskou činnost v místě sídla

¹⁴PREBBLE, J; PREBBLE, Z. The Morality of Tax Avoidance . *Creighton Law Review* [online]. 2010, 20, [cit. 2011-05-29]. Dostupný z WWW: <<http://ssrn.com/abstract=1650363>>.

¹⁵ PETROVIČ, P. *Encyklopedie mezinárodního daňového plánování*. 1. vyd. Beroun : Newsletter, 2002. 432 s. ISBN 8086394816, str. 28

¹⁶ IBC (International business copany)

¹⁷ PETROVIČ, P. *Encyklopedie mezinárodního daňového plánování*. 1. vyd. Beroun : Newsletter, 2002. 432 s. ISBN 8086394816, str. 28

IBC

- povinnost sídla a zmocněnce v místě IBC
- neprůhledná vlastnická struktura

2) Společnosti založené podle všeobecného zákona o společnostech

V některých zemích neexistují speciální zákony na společnosti typu IBC. A i přesto v těchto zemích vznikají společnosti na základě právních předpisů platících pro všechny společnosti. Tyto společnosti získávají určité výhody a úlevy při splnění daných podmínek a to formou:

a) nerezidentní společnosti

Tento druh společnosti je založen na velice nízké a nebo nulové daňové povinnosti. Společnost musí opět splňovat několik podmínek a podobně jako u IBC je u většiny států zakázáno podnikat na území státu. Mezi základní podmínky patří¹⁸:

- jednatelé musí být nerezidenty
- beneficianti musí být nerezidenty
- společnost nesmí mít bankovní účet v zemi založení

b) Daňově osvobozené společnosti

Základem díky kterému dostanou daňově osvobozené společnosti nulové daně není na základě splněných podmínek, ale na základě podání žádosti místním orgánům. Do této skupiny spadají všechny země, které nabízí pro investory daňové prázdniny nebo různé podoby daňových úlev.

2.1.2. Trusty

Trust je právní institut vycházející ze zvykového práva a až na pár výjimek se s ním v kontinentálním právním systému nestkáme¹⁹. Tato skutečnost ovšem neznamená, že

¹⁸ PETROVIČ, P. *Encyklopedie mezinárodního daňového plánování*. 1. vyd. Beroun : Newsletter, 2002. 432 s. ISBN 8086394816, str. 29

¹⁹ MALUMIAN, Nicolás . Trusts in Latin America. *Oxford Journals* [online]. 3.10.2010, 3, [cit. 2011-03-17]. Dostupný z WWW: <<http://tandt.oxfordjournals.org/content/16/3/143.abstract>>.

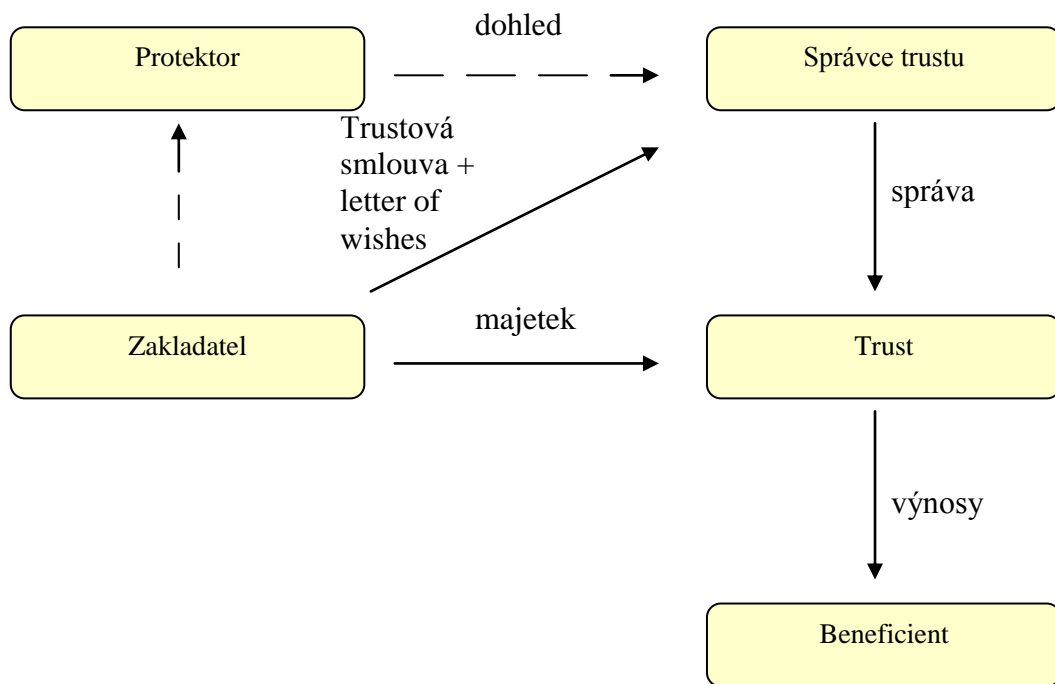
nemohou být využity výhody plynoucí z trustu využity ve státech s kontinentálním systémem.

Základním principem trustu je vyjmutí majetku z vlastnictví zakladatele. Trust se tedy stává seskupením majetku zakladatele, který vznikl uzavřením trustové smlouvy mezi zakladatelem a správcem trustu. Správce trustu spravuje majetek ve prospěch třetí osoby, tzv.beneficianta. V okamžiku uzavření trustové smlouvy může zakladatel zasahovat do dění v trustu velice omezeně.Jednou z možností je letter of wishes. V tomto případě se ovšem jedná o dokument, který správce nezavazuje, ale pouze uvádí přání zakladatele. Tato přání vyjadřují vůli zakladatele v podobě příkazů, které uvádí jak má být s majetkem nakládáno a kdo z něj má mít prospěch. Další možnost zakladatele je zvolit si protektora. Jeho úkolem je dohlížet na dodržování přání zakladatele podle trustové smlouvy a jednat v nejlepším zájmu beneficentů. Důležitá rozhodnutí mohou podléhat protektorově souhlasu. Pro krajní případy protektor disponuje právem odvolat správce a na jeho místo jmenovat nového.

Správce trustu bývají především specializované společnosti tzv. trustové společnosti, které podléhají licencím v místě působení. Z právního hlediska je správce vlastníkem majetku trustu a odpovídá za správu a rozvoj .

Veškerý prospěch trustu připadá na beneficianta nebo beneficianty. Výnosy z trustu mohou mít formu peněžitou nebo naturální.

Obrázek 1: Schéma trustu



(Zdroj: Vlastní zpracování)

2.1.3. Partnerships

Sdružení dvou a více osob, které za účelem dosažení zisku spojí své schopnosti a finanční zdroje. Partnerships vychází ze zvykového práva a rozdělujeme je na dva typy:

a) a) general partnerships

Společníci mají stejné postavení a jejich odpovědnost je objektivní a neomezená.

b) limited partnerships

Alespoň jeden společník ručí za závazky neomezeně a alespoň jeden společník ručí do výše vkladu. Společník ručící do výše vkladu je omezen a nemůže spravovat partnerships, ani za něj jednat.

V dosud popsaných aspektech se tyto společnosti jeví velice podobné veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti. Rozdílem je především skutečnost, že partnerships nemá právní subjektivitu.

Založení partnerships probíhá sepsáním smlouvy mezi dvěma a více účastníky. Tato smlouva nemá obvykle žádné formální požadavky a může být uzavřena i ústně. Zánik proběhne v případě smrti kteréhokoli ze společníků.

2.1.4. Hybridní společnosti

a) LLC – společnost s omezeným ručením

První zmínka o společnostech LLC jsou z roku 1977, kdy stát Wyoming přijal nový zákon o společnostech s omezeným ručením. Dále následovaly další státy a v současné době můžeme najít tento druh společnosti ve všech státech Spojených států amerických.

Charakteristické pro tento typ společnosti je kombinace výhod společnosti a partnerships. Společníci LLC neručí za závazky svým osobním majetkem a příjmy nejsou zdaněny na úrovni společnosti, ale jednotlivými společníky. Díky těmto skutečnostem jsou společnosti LLC velice populární.

b) Společnost s garancí

Tento typ společnosti najdeme především v zemích zvykového práva. Velikou výhodou tohoto typu je, že se nemusí skládat žádný kapitál, ale v případě nesolventnosti musí uhradit předem určenou částku – garanci. Základním znakem je pružná struktura, která se projevuje ve vyplácení výplat, hlasovacích práv, převodu členství.

c) Společnost s garancí a na akcie

Tato hybridní společnost kombinuje výše zmíněnou společnost s garancí a akciovou společnost. Ve společnosti jsou dvě skupiny. Jedna skupina vloží počáteční vklad a za tento vklad získá akcie. Druhá skupina nevlastní akcie ručí do výše garance. Výhodou této společnosti je separování řízení společnosti od práv na majetek společnosti a výsledky jejího hospodaření²⁰.

²⁰ PETROVIČ, P. *Encyklopedie mezinárodního daňového plánování*. 1. vyd. Beroun : Newsletter, 2002. 432 s. ISBN 8086394816, str. 39

2.1.5. Nadace

Nadace je do jisté míry obdobou trustu v kontinentálním právním systému, kde má již dlouhou tradici převzatou z římského práva. Nadace je právnickou osobou a jeho cílem je sdružení majetku k dosažení obecně prospěšného cíle. Nadace je řízena statutárními orgány, ale jejich dispozice s majetkem nadace se řídí příkazy nadační listiny nebo závěti. Původní vůle zakladatele zůstává zachována, jelikož není možné ji dodatečně měnit. Obecně nadace podléhají registraci u příslušných orgánů, ovšem v některých státech²¹ nejsou nadace kontrolovány. Právě státy, kde nepodléhají nadace kontrole zažívají obrovský boom.

2.2. Metody

Metod využití offshore je velice široký a v této kapitole předkládám nastínění několika základních. „*V samotné v praxi dochází obvykle ke kombinacím jednotlivých motivů, a mimo nich existuje mnoho dalších, jež vycházejí ze specifických individuálních podmínek*“²².

2.2.1. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění

Účelem smluv o zamezení dvojí zdanění je předejít dvojímu zdaňování stejného daňového základu ve více státech. Státy uzavírající tyto smlouvy se snaží dohodnout na rozdělení daňového výnosu. Dalším účelem je snaha zabránit daňovým únikům.

Smlouvy o zamezení dvojí zdanění obsahují všechny druhy příjmů, ale existují i speciální smlouvy pojednávající především o mezinárodní dopravě.

Celkově rozlišujeme dvě metody zamezení dvojího zdanění. První metodou je metoda vynětí, která se dále dělí na vynětí s výhradou progrese a na vynětí úplné. Podstatou úplného vynětí je vyjmutí příjmů dosažených v zahraničí a to pouze za předpokladu jedná-li se o daňového rezidenta. Metoda vyjmutí s výhradou progrese se užívá v případě, že stát rezidenta užívá progresivního zdanění. Častější je varianta

²¹ Švýcarsko, Panama, Lichtenštejnsko

²² *Nejčastější způsoby použití offshore struktur*

[online]. [cit. 2011-03-30]. Dostupné z <http://www.akont.cz/cz/nejcastejsi-zpusoby-pouziti-offshore-struktur>.

zprůměrování, která udělá průměrné daňové zatížení ze všech příjmů a to se poté aplikuje na výpočet tuzemské daně. Méně používanou metodou je metoda nadečtením. Tato metoda spočívá v přičtení domácích příjmů k zahraničním, tak aby byl horním příjmem z celkového souhrnu příjmů. Vyplývající procento se použije pro progresivní zdanění tuzemských příjmů.

Druhou metodou je metoda zápočtu. Koncepce této metody spočívá v zahrnutí zahraničních příjmů do tuzemského přiznání, ovšem zahraniční daňová povinnost se od tuzemské odečte. I tato metoda se dělí na dvě části a to na zápočet plný a zápočet prostý. Plným zápočtem rozumíme situaci, kdy se celá částka zaplacená v zahraničí odečte od tuzemské. Mnohem častější je ovšem zápočet prostý. Zahraniční daň se v tomto případě započte, ale maximálně do výše daně připadající v tuzemsku na zahraniční daň²³.

²³ ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii : daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU včetně základních judikátů ESD*. 3. aktualiz. a přeprac. vyd. Praha : Linde, 2009. 354 s. ISBN 9788072017461, str. 105

Obrázek 2: Metody zamezení dvojího zdanění



(Zdroj: Vlastní zpracování)

Pro jednodušší koordinaci těchto smluvních vztahů vznikly tzv. vzorové smlouvy. V současné době existují dvě vzorové smlouvy:²⁴

a) Model OECD

Tento model vznikl poprvé v roce 1963 a od této doby byl několikrát aktualizován, naposledy v roce 2010²⁵. Od prvního vydání uzavírají členské země OECD smlouvy o zamezení dvojí zdanění na základě tohoto modelu. V současné době i nečlenské země postupně adoptovaly tento model. Základem modelu je zdanění na základě rezidentury.

b) Model OSN

Model OSN je značně mladší a vznikl v roce 1980. Využívá se především ve vztahu hospodářsky vyspělých států na jedné straně a rozvojových států na straně druhé.

U tohoto modelu je zohledněna hospodářská zaostalost rozvojových států a proto se zdaňuje převážně v zemi zdroje²⁶.

2.2.2. Transfer pricing

Využití této metody je typické především pro nadnárodní společnosti a velké holdingy, ale lze ji využít i pro menší společnosti. Tato metoda spočívá v předprodeji zboží mezi společnostmi v rámci jednoho holdingu. Zisk je kumulován v offshore oblastech s minimální mírou zdanění.

Příklad 1: Transfer pricing

Česká společnost prodávající oblečení si založí společnost v Hongkongu. Tato společnost nakupuje zboží od výrobců v Číně a následně je prodává do Evropy. Celý zisk je tedy předmětem zdanění v Hongkongu.

Vyspělé státy se snaží tomuto vyhýbání se daním (tax avoidance) zabránit. Touto oblastí se zabývají nejenom samotné státy, ale i EU a OECD. Jednotlivé daňové správy

²⁴ LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. Vyd. 1. Praha : ASPI, 2007. 271 s. ISBN 9788073573201.

²⁵ *OECD Model Tax Convention on Income and on Capital - an overview of available products* [online]. [cit. 2011-03-13]. Dostupné z WWW: <http://www.oecd.org/document/37/0,3343,en_2649_33747_1913957_1_1_1_1,00.html>.

²⁶ SOJKA, V. *Mezinárodní zdanění příjmů*. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o dani z příjmů. Praha: ASPI, 2006, 324 s. ISBN 80-7357-160-9, str. 218

dohlízejí na to, jestli kapitálově propojené společnosti si mezi sebou prodávají zboží za stejné nebo podobné ceny, za jaké prodávají zbylým společnostem. Pokud daňová správa zjistí, že ceny pro kapitálově spřízněnou společnost jsou značně nižší, tak finanční úřad doměří rozdíl v cenách a také uloží společnosti penále z doměřené částky. V současné době je na toto téma zaměřuje více společností a najímají odborníky na tuto problematiku. S tím souvisí i neustále větší zájem i ze strany jednotlivých daňových správ a podle průzkumu společnosti Ernst & Young USA v letech 2009 a 2010 přijala 2000 nových zaměstnanců, kteří se zabývají problematikou transfer pricing.²⁷

2.2.3. CFC (Controlled Foreign Companies)

Jedná se o institut, který vyhýbání se daně prostřednictvím dceřiných společností umístěných v daňových rájích. Mateřská společnost má povinnost zdanit příjmy z dceřiných společností v zemi rezidence. Uplatňování tohoto režimu najdeme pouze v některých státech, příkladem může být Velká Británie nebo Švédsko.

Příklad 2: CFC

Společnost mající dceřinou společnost v zahraničí založí nerezidentskou holdingovou společnost, která přijímá dividendy s nízkým zdaněním .

2.2.4. Vlastnictví nemovitostí

Pro případy nákupů nemovitostí je vhodné využít offshore společnost za účelem vyhnutí se daně z převodu nemovitosti. Důležitým faktorem, který se musí zohlednit je především nižší cena za zřízení offshore společnosti než daňová povinnost.

Příklad 3: Vlastnictví nemovitostí

Český občan vlastní prostřednictvím panamské offshore společnosti nemovitost na španělském pobřeží. V případě prodeje převede akcie společnosti a ne nemovitost.

²⁷ ERNST & YOUNG. Key trends in global taxation and transfer pricing. *Global Transfer Pricing Survey Lowres 2010* [online]. 2010, 1, [cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW: <[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2010_Global_transfer_pricing_survey_low_res/\\$FILE/2010_Global_transfer_pricing_survey_lowres.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2010_Global_transfer_pricing_survey_low_res/$FILE/2010_Global_transfer_pricing_survey_lowres.pdf)>.

V tomto případě se tedy vyhne dani z převodu nemovitosti, protože vlastník v podobě offshore společnosti je zachován.

2.2.5. Duševní vlastnictví

Tato metoda je důležitá pro společnosti, které sídlí v některé ze zemí s vysokým daňovým zatížením a jsou majiteli patentu, know-how či značky a profitují prodejem licencí. Z důvodů vysokého daňového zatížení v sídelní zemi jsou tato aktiva držena ve vlastnictví offshore společnosti, kde je nízké daňové zatížení.

2.2.6. Svobodná povolání

Možnost pro pracující v režimu svobodného povolání se nabízí skrze smlouvu, která je uzavřená s offshore společností. Tato společnost bude nabývat honoráře a investovat v daňových rájích minimálním daňovým zatížením.

2.2.7. Registrace lodí

Několik přímořských států se specializuje na registraci lodí. Příkladem mohou být: Panama, Belize, Libérie, Malta nebo Kypr. Tyto státy za velice výhodných podmínek registrují lodě pro účely mezinárodního obchodu anebo pro vlastní užití. V těchto státech je velice jednoduchá registrace bez průtahů a nulové daňové zatížení. Dalším faktorem je benevolence úřadů ke stavu lodí.²⁸

3. Daňové ráje

3.1. Definice

Většina lidí si pod pojmem daňový ráj představí karibské ostrovy, ale nejenom tyto oblasti jsou obecně považovány za daňové ráje. Definovat daňové ráje se v historii pokoušelo několik jednotlivců, organizací i států, ovšem nikdo nevymyslel jednoduchou univerzální definici. Takováto definice, podle které bychom mohly státy jednoznačně

²⁸ *Nejčastější způsoby použití offshore struktur.* [online].[cit. 2011-05-03]. Dostupné z WWW: <<http://www.akont.cz/cz/nejcastejsi-zpusoby-pouziti-offshore-struktur#g>>.

zařadit mezi daňové ráje neexistuje²⁹. Můžeme říci, že ne každý daňový ráj je opravdovým rájem pro každou společnost. Vzhledem k neexistenci obecné definice používáme především vymezení organizací a států bojujících proti těmto režimům. Obecně lze říci, že daňové ráje nabízejí příznivý daňový režim pro zahraniční investory.³⁰ Tento příznivý daňový režim podle OECD zahrnuje³¹:

a) nominální nebo nulové daně

Samotná skutečnost nízkých daní nedělá ze státu daňový ráj samo o sobě. OECD sama říká, že každý stát má právo rozhodnout o výši daní. Pro určení skutečnosti zda je daný stát daňovým rájem musí být tyto nominální nebo nulové daně splněny společně s dalšími charakteristikami.

b) nedostatek transparentnosti

Důležité je, aby veškeré dokumenty a informace nutné ke stanovení daňové povinnosti byly běžně dostupné. (př. vedení účetnictví)

c) zákony, které zamezují získání informací ostatním vládám

Tyto zákony především na základě bilaterálních smluv dovolují vydat informace, které si žádá smluvní stát.

d) absence požadavků na doložení skutečné aktivity

Toto kritérium bylo zařazeno v roce 1998, ale již v roce 2001 se výbor pro fiskální záležitosti OECD rozhodl, že toto kritérium nemá být využíváno k určení daňového ráje.

Tyto čtyři body, které podle OECD definují daňové ráje se objevují v různých mutacích ve veškeré relevantní literatuře. Každý z autorů klade důraz na jiný z těchto bodů. Nelze

²⁹ LESERVOISIER, L. Daňové ráje. Jiří Filip. Paris : Presses Universitaires de France, 1992, 124 s., ISBN 80-86009-07-6, str. 9

³⁰ DHARMAPALA , Dhammika. What Problems and Opportunities are Created by Tax Havens? . *Working Paper Series* [online]. 5.10.2008,[cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1279146&http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1279146#>.

³¹ *Tax Haven Criteria* [online],[cit. 2011-05-03]. Dostupné z WWW: <http://www.oecd.org/document/23/0,3343,en_2649_33745_30575447_1_1_1_1,00.html>.

ovšem říci jednoznačnou definici daňového ráje. Daňový ráj je jakýmsi statutem, který se může velice rychle změnit na základě změny zákonů a uzavření mezinárodních smluv. Každý daňový ráj je specifický a proto je třeba při výběru zohlednit zvláštnosti vybraného státu.

3.2. Vznik a vývoj

V této kapitole se podíváme na důvody, proč vůbec vlastně tyto preferenční daňové režimy vznikly. Podíváme-li se do historie, která je rozvedena v podkapitole zjistíme, že vznik byl hnán především chutí získat profit. Jeho dosažení bylo právě zřízením preferenčního režimu, kde za výhodných daňových či celních podmínek mohly obchodníci najít alternativu jejím obvyklých míst.

3.2.1. Historie

Velice těžké je odhalit skutečnou historii těchto specifických daňových režimů, protože literatura se věnuje především faktické stránce fungování a ne mapováním její detailní historie. Začátek lze najít již v období před naším letopočtem, kdy jako příklad můžeme uvést ostrov Delos ve Středomoří, kde se od roku 166 př.n.l. se obchodovalo ve bez daní, cel a jakýchkoliv poplatků³². Tento režim ovšem trval pouhé jedno staletí, ovšem podobných center obchodu soustředěných na ostrovech při důležitých obchodních trasách můžeme najít v historii spoustu.

Nejenom ostrovy využívaly celních a daňových výhod, ale i jednotlivá tržiště anebo celá města. Jedním z příkladů je středověký jarmark v Saint – Denis. Tento trh byl založen králem Dagobertem v sedmém století. Těchto trhů bylo následujícím století založeno několik. Příkladem jsou trhy v Lyonu, Brie nebo Champagne³³.

Ve dvanáctém století se lodě snažily vyhnout daním a clům, které byly uvaleny na obchody v hanzovních městech a proto přistávaly v přístavech mimo hanzovní spolek³⁴. S rychle postupujícím objevováním světa a zvětšením mezinárodní dopravy rostl i počet daňově zvýhodněných oblastí. Hlavní měrou se ovšem o daňové ráje tak jak je známe dnes zasloužilo dvacáté století. V dvacátých letech vznikají nové zákony ve státech

³² *Právní a daňové ráje : zastavme skandál*. Praha : Educon, 2007. 35 s., str. 9

³³ *tamtéž*

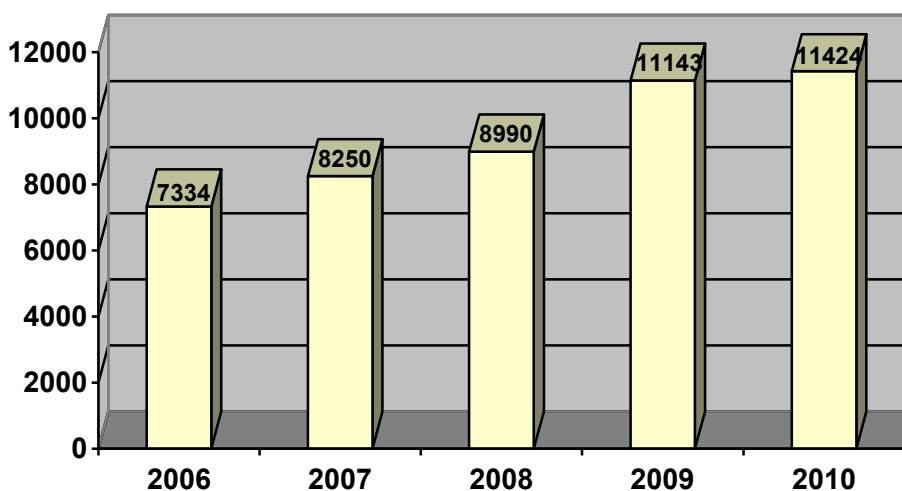
³⁴ *History of Tax Havens* [online]. [cit. 2011-05-03]. Dostupné z WWW: <http://www.pln.com.au/index.php?option=com_content&task=view&id=96>.

jako Švýcarsko, Lichtenštejnsko nebo Bahamy, které umožňují investice zahraničních investorů. Základem nově vzniklých režimů byla především vysoká úroveň bankovního tajemství, která byla chráněna speciálními zákony³⁵. Právě zákony garantující bankovní tajemství se stala uložštěm peněz všemožného původu.

3.2.2. Současný stav

Rozvoj daňových rájů byl v posledním půlstoletí raketový a jejich obliba v současné době stále roste. V současné době se v daňových rájích nachází 11 424 českých firem³⁶.

Graf: 1: Vývoj počtu českých firem v daňových rájích



Zdroj: <http://www.cekia.cz/images/tiskovezpravy/tz110216.pdf>

Firmy se stěhují podle zaměření do různých koutů světa, ale nejoblíbenější destinací jsou evropské státy Nizozemsko a Kypr. Především Kypr zaznamenává raketový nárůst v posledních letech. Důvodem jsou nejenom příznivé daňové podmínky pro holdingy, ale především nižší zřizovací náklady.

V poslední době se ovšem i Česká republika snaží pomocí uzavírání dohod o výměně informací s daňovými ráji zabránit odlivu českých firem. V druhé polovině roku 2010

³⁵ Swiss banking act (1934)

³⁶ Zájem o daňové ráje v roce 2010 ochladl. *Tisková zpráva* [online]. 16.02.2011, [cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.cekia.cz/images/tiskovezpravy/tz110216.pdf>>.

pozn. Statistika vychází pouze v veřejně dostupných zdrojích a je zohledněna pouze přímá vazba mezi vlastníkem a ovládaným subjektem. Nejsou zde tedy zahrnuty společnosti s neprůhlednou

byly uzavřeny dvě dohody a to s jurisdikcemi ostrova Man a Guernsey.³⁷ Podle vyjádření ministerstva financí jsou již rozjednány další tři dohody.

Tabulka 1: Počet českých firem s vlastníkem z daňového ráje

| | k 31.12.2010 | k 31.12.2009 | relativní změna 2009/2010 | absolutní změna 2009/2010 |
|--------------------------|-----------------|-----------------|------------------------------|------------------------------|
| Bahamy | 35 | 33 | 6,06 | 2 |
| Belize | 83 | 77 | 7,79 | 6 |
| Bermudské ostrovy | 5 | 6 | -16,67 | -1 |
| Britské Panenské ostrovy | 422 | 424 | -0,47 | -2 |
| Gibraltar | 66 | 70 | -5,71 | -4 |
| Jersey | 0 | 5 | -100,00 | -5 |
| Kajmanské ostrovy | 32 | 33 | -3,03 | -1 |
| Kypr | 1550 | 1411 | 9,85 | 139 |
| Lichtenštejnsko | 245 | 262 | -6,49 | -17 |
| Lucembursko | 1254 | 1241 | 1,05 | 13 |
| Monako | 64 | 48 | 33,33 | 16 |
| Nizozemské Antily | 14 | 13 | 7,69 | 1 |
| Nizozemí | 4519 | 4551 | -0,70 | -32 |
| Panama | 170 | 162 | 4,94 | 8 |
| Sejšelská republika | 330 | 262 | 25,95 | 68 |
| Spojené státy americké | 2635 | 2545 | 3,54 | 90 |
| celkem | 11424 | 11143 | 2,52 | 281 |

Zdroj: <http://www.cekia.cz/images/tiskovezpravy/tz110216.pdf>

Dokonce jedna studie říká, že 83 ze 100 největších firem ve Spojených státech vlastní dceřiné společnosti v daňových rájích. Mezi nimi jsou to významné americké banky Morgan Stanley, Citigroup a Bank of America Corp., které obdržely v rámci záchranného balíčku od Kongresu Spojených států 700 miliard USD³⁸. Tyto velké společnosti se snaží přesvědčit Kongres spojených států aby jim obnovil bývalé daňové prázdny. Za těchto podmínek, kdy je daň pouhých 5.25% na zahraniční zisky by byly společnosti jako Oracle nebo Pepsi ochotny opět danit své zisky na území Spojených

³⁷ Dohody o výměně informací v daňových záležitostech, a to s jurisdikcemi Ostrova Man a Guernsey . *Tisková zpráva* [online]. 19. 8. 2010, [cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW:

<http://cfs.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cfs/xsl/mezinarnodni_spoluprace_10569.html?year=>.

³⁸ DONMOYER, R. *Bloomberg* [online]. 16.1.2009 [cit. 2011-05-03]. 83 Percent of Companies Had Tax-Haven Units, GAO Says (Update1) . Dostupné z WWW:

<<http://www.bloomberg.com/apps/news?pid=newsarchive&sid=aK0aqjwsiSCA>>.

států³⁹. Naprosto stejná situace je i ve Spojeném království, kde většina místních bank sídlí na tzv. Channel Islands⁴⁰.

Tabulka 2: Počet dceřiných společností se sídlem v daňovém ráji

| USA | | VB | |
|------------------|-----|------------------------|-----|
| Citygroup | 427 | Barclays | 298 |
| Morgan Stanley | 273 | Lloyds Banking Group | 135 |
| News Corp. | 152 | Royal Bank of Scotland | 121 |
| Bank of America | 115 | BP | 85 |
| Proctor & Gamble | 83 | HSBC | 62 |
| Pfizer | 80 | Vodafone | 50 |
| Pepsi Co. | 70 | Tesco | 40 |
| Caterpillar | 49 | Standard Chartered | 37 |

Zdroj: <http://blogs.forbes.com/beltway/2011/01/23/complaints-about-tax-havens-are-misguided/>

3.3. Bankovní tajemství

Jednou ze základních podmínek při volbě daňového ráje je vysoká ochrana bankovního tajemství. Běžně v zemích EU lze bankovní tajemství prolomit v předem definovaných případech a to především v otázkách páchání trestné činnosti a nebo v případě daňových úniků. Státy, které řadíme mezi daňové ráje mají ovšem ochranu bankovního tajemství absolutní. Tyto státy nereflktují jakékoliv žádosti o spolupráci, byť se jedná o zřejmé porušení práva. Tohoto absolutního bankovního tajemství se pro svou neprůhlednost užívá pro praní špinavých peněz z prostituce, obchodu s lidmi, obchodu se zbraněmi a v neposlední řadě pro uchování peněz diktátorských režimů.

Právě při detailnějším pohledu zjistíme, že při každém svrhnutém diktátorském režimu se najdou tajná konta v zemích s velkou mírou bankovního tajemství. Právě již v sedmdesátých letech bylo Švýcarsko požádáno o spolupráci při vydání peněz z účtů etiopského krále Hailie Selassieho a íránského šáha Pahlavího⁴¹. Švýcarsko v tomto případě odmítlo vydat jakékoliv informace ohledně případných účtů těchto dvou diktátorů na jejich území. S postupem času se ovšem zemím z kterých byly peníze odváděny na účty diktátorů povedlo některé částky získat zpět. Největší sumou ovšem

³⁹ tamtéž

⁴⁰ ostrovy v Lamanšském průlivu (Jersey, Guernesey)

⁴¹ *Právní a daňové ráje : zastavme skandál*. Praha : Educon, 2007. 35 s., str. 11

zůstává navrácení 500 milionů USD v roce 1995⁴². Ovšem celková částka, kterou dokázal Marcos podvodným způsobem získat se podle Transparency International blíží až 10 miliardám USD. V současné době je ovšem znát silící tlak a to především na Švýcarsko. Právě prolamování švýcarského bankovního tajemství nutí majitele švýcarských účtů k přesunům do dnes již jistějších států. Příkladem jsou především malé městské státy v jihovýchodní Asii - Singapore a Hongkong.

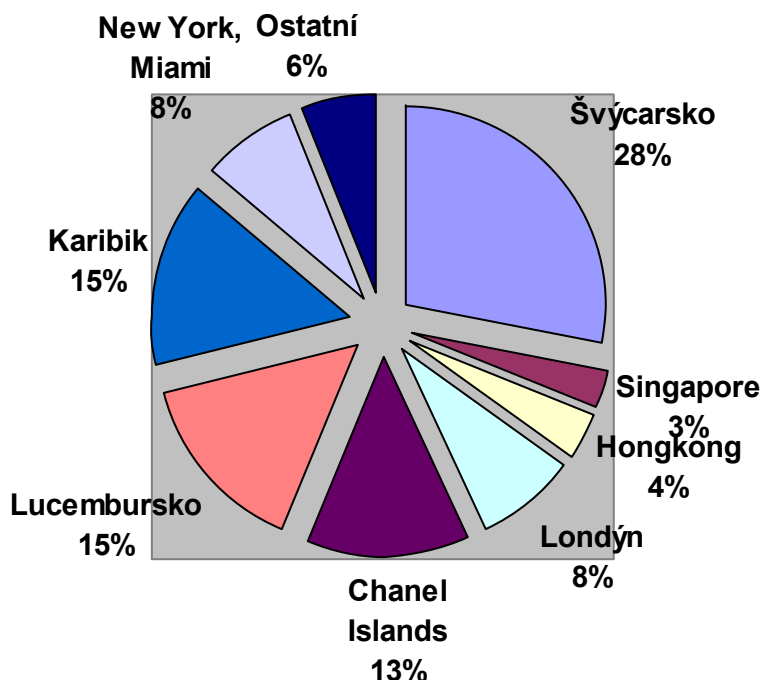
Problematika prolamování švýcarského bankovního tajemství odstartovala kauzou UBS z roku 2009. Spojené státy zažádaly o vydání dat 52 000 amerických občanů podezřelých z daňových úniků. Kauza nakonec skončila dohodou mezi vládami Spojených států a Švýcarska. Na základě dohody Spojené státy stáhly žaloby a výměnou jim mají být poskytnuta data o 4450 klientech banky UBS⁴³. Dohoda ovšem v současné době stojí na základě soudního sporu, kde se klient UBS soudil a výrok soudu zněl jasně. Nelze vydat data o klientu aniž by mu byl prokázán podvod⁴⁴.

⁴² *Switzerland Orders Banks to Send Marcos Funds Back to Philippines*. [online]. 29.8.1995, [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < http://articles.latimes.com/1995-08-29/news/mn-40030_1_marcos-family >.

⁴³ *UBS a americká vláda se dohodly ohledně daňových úniků*. [online]. 12.8.2009, [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < <http://zpravy.e15.cz/zahranicni/ubs-a-americka-vlada-se-dohodly-ohledne-danovych-uniku> >.

⁴⁴ *Švýcarsko nesmí podle soudu předat USA informace o klientovi UBS*. [online]. 22.1.2010, [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < <http://www.finance.cz/zpravy/finance/249592-svycarsko-nesmi-podle-soudu-predat-usa-informace-o-klientovi-ubs/> >.

Graf: 2: objem držených peněz



Zdroj: <http://www.spiegel.de/international/business/0,1518,554284,00.html>

Celkový tlak proti bankovnímu tajemství v absolutní míře má stupňující tendenci a v poslední době především v podání G20. A právě na nátlak OECD, G20, EU a Spojených států se neustále snižuje počet zemí, které odmítají spolupráci. Otázkou ovšem zůstává, zda dokáže švýcarské bankovníctví přežít s omezenou mírou bankovního tajemství.

3.4. Boj proti daňovým rájům

Snaha zabránit fungování daňových rájů přichází především od vyspělých zemí. Právě v tuším boji mají hlavní slovo Spojené státy společně s Evropskou unií následovány mezinárodními organizacemi v podobě FATF, OECD a G20. Právě soustavná práce v podobě vydávání černých listin, zpráv o stavu úniků a permanentní mezivládní vyjednávání snižuje neustále počet států, které odmítají spolupracovat.

Velice rázně se proti únikům nezdaněných peněz postavila Velká Británie, která společně s Německem předjednala se Švýcarskem srážkovou daň z vkladů jejich

občanů⁴⁵, ale v současné chvíli byla tato smlouva uzavřena pouze mezi Velkou Británií a Švýcarskem⁴⁶. Problémem uzavřením smlouvy mezi Německem a Švýcarskem je zakoupené CD se seznamy německých občanů mající účty ve Švýcarských bankách. Německá vláda v roce 2010 rozhodla o koupi CD za 2,5 milionů euro, kde se nacházely údaje o více než tisíci německých občanech. Daňový únik těchto občanů přesahoval částku 1,2 miliardy eur. V době oznámení nákupu tohoto nosiče se ovšem hříšníci začali sami udávat. Švýcarská strana ovšem pohrozila, že zveřejní data o všech německých občanech s účty ve švýcarských bankách tedy i politiků a úředníků⁴⁷. Tento konflikt ovšem není první, který německá vláda získala ukradená data na CD nosiči. Již v roce 2008 ministr financí Peer Steinbrück rozhodl o koupi CD za 5 milionů euro s daty německých občanů s účty v Lichtenštejnsku⁴⁸. Za pouhý jeden rok od vypuknutí této kauzy bylo doplaceno na daních 180 milionů euro a dalších 400 případů ještě nebylo vyřešeno⁴⁹. Lze tedy říci, že jediné Německo se odvážilo k velkým hrám a informace o německých občanech se nebojí získat i za velkou cenu a to nejen finanční.

3.4.1. OECD

Snaha OECD regulovat daňové úniky sahá do sedmdesátých let 20. století. Navazují na odkaz Ligy Národů, která se ve dvacátých letech 20. století zabývala dvojím daněním⁵⁰. OECD bojuje především formou doporučení, která jsou publikována srze Forum harmful tax practices. Definice OECD v oblasti daňových úniků jsou všeobecně

⁴⁵ VLKOVÁ, J. *Češi při jednání s daňovými ráji zaspali, říká OECD. Peníze tak utíkají dál* [online]. 23.11.2010, [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < http://ekonomika.idnes.cz/cesi-pri-jednani-s-danovymi-raji-zaspali-rika-oecd-penize-tak-utikaji-dal-1oc-/ekonomika.aspx?c=A101122_205036_ekonomika_abr >.

⁴⁶ HOUDLER, V. *Britons to be taxed on secret billions* [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < http://www.ft.com/intl/cms/s/6b4f2fb2-74da-11e0-00144feabdc0,Authorised=false.html?_i_location=http%3A%2F%2Fwww.ft.com%2Fcms%2Fs%2F0%2F6b4f2fb2-74da-11e0-a4b7-00144feabdc0.html&_i_referer=http%3A%2F%2Fsearch.ft.com%2Fsearch%3FqueryText%3D50%2525%2Bswitzerland%26ftsearchType%3Dtype_news >.

⁴⁷ VORLOVÁ, M. *Kajičníci zaplavují německé finanční úřady* [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < <http://www.euro.cz/detail.jsp?id=21854> >.

⁴⁸ DOUGHERTY, C., LANDLER, M. *Tax Scandal in Germany Fans Complaints of Inequity* [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < <http://www.nytimes.com/2008/02/18/business/worldbusiness/18tax.html> >.

⁴⁹ VORLOVÁ, M. *Kajičníci zaplavují německé finanční úřady* [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < <http://www.euro.cz/detail.jsp?id=21854> >.

⁵⁰ *Právní a daňové ráje : zastavme skandál*. Praha : Educon, 2007. 35 s., str. 22

uznávány na celém světě. Mezi základní počiny OECD v boji patří publikace dokumentů:

a) černá listina

Listina obsahuje seznam všech zemí, které nepřislíbily aplikaci pravidel při výměně daňových informací. Na této listině se od března 2009 nenachází žádný stát.

b) šedá listina

Listina obsahuje všechny státy, které souhlasí s aplikací pravidel při výměně daňových informací, ale ještě je neimplementovaly do svého právního systému.

c) bílá listina

Listina obsahuje státy, které souhlasí s aplikací pravidel při výměně daňových informací a dodržují je.

d) vzorová smlouva OECD o dvojím zdanění

Jedná se jeden ze dvou mezinárodně uznávaných standardů pro smlouvy o mezinárodním zdanění. Model aplikuje zdanění podle rezidentury, je tedy používanější mezi ekonomicky vyspělejšími státy

e) Tax Information Exchange Agreement

Jedná se o smlouvy o výměně informací v oblasti daní. V současné době bylo mezi jednotlivými státy podepsáno již 461 smluv⁵¹.

3.4.2. FATF

Již od svého vzniku v roce 1989, kdy byla tato organizace vytvořena skupinou G7 se aktivně snaží o zabránění praní špinavých peněz po celém světě⁵². Tato organizace publikuje černé listiny na které se v současné době nenachází žádný stát. Poslední zpráva z roku 2009 ovšem uvádí tzv. problémové země, mezi které se řadí např. Írán, Turkmenistán nebo Pakistan⁵³.a vydává doporučení jak zabránit praní špinavých peněz⁵⁴.

⁵¹ *Tax Information Exchange Agreements (TIEAs)* [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <http://www.oecd.org/document/7/0,3746,en_2649_33767_38312839_1_1_1_1,00.html>.

⁵² *Právní a daňové ráje : zastavme skandál*. Praha : Educon, 2007. 35 s., str. 22

⁵³ *Offshore země (ne)rovná se praní peněz (OECD a FATF listiny)* [online]. 1.6.2009, [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.akontslovakia.sk/sk/287.offshore-zeme-ne-rovna-se-prani-penez-oecd-a-fatf-listiny->>>.

⁵⁴ *Čtyřicet doporučení FATF*. [online]. 2003, [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/40dopFATF.pdf>>.

3.4.3. USA

Spojené státy ačkoli sami nabízí výhodné podmínky pro zahraniční společnosti jsou jedním z nejaktivnějších bojovníků proti daňovým rájům. Především současná špatná ekonomická situace a vláda prezidenta Obamy jsou hnacími motory Spojených států.

Již necelé čtyři měsíce po zvolení do křesla prezidenta Spojených států představil Obama společně s ministrem financí Geithnerem návrh zákona, který by měl zabránit možnosti amerických firem vyhýbat se placení daní ve Spojených státech. Tento návrh zákona měl do federální pokladny během příštích 10 let přinést 4,2 bilionu Kč. Sám Obama již tehdy prohlásil, že schválení tohoto zákona bude nesmírně obtížné a jak se ukázalo, tak ani po 2 letech nebyl tento zákon přijat. Drew Lyon z washingtonské kanceláře poradenské společnosti PricewaterhouseCoopers tvrdí, že americké nadnárodní firmy vytvářejí polovinu svých zisků v zahraničí⁵⁵.

Ovšem skutečnost, že Spojené státy od prohlášení o návrhu výše zmíněného zákona ze dne 4.5.2009 neudělaly jediný další krok k omezení daňových rájů.

3.4.4. EU

Současná situace Evropské unie v postoji k daňovým rájům je vcelku jednoznačná. Snaha potírat tyto preferenční daňové režimy ovšem není na půdě Evropské unie příliš účinná. Samotná Evropská unie totiž na svém území má 3 státy s bankovním tajemstvím a to Belgie, Lucembursko a Rakousko. Tato situace je možná díky výjimce, kterou Evropská unie těmto zemím sama vydala. Týdeník The Economist uvedl: „*Pokud by EU zrušila výjimky z pravidla o bankovním tajemství, zvýšilo by to tlak na otevření daňových rájů*⁵⁶“. Problémem ovšem je skutečnost jednomyslného hlasování v daňové oblasti. Tudíž i přes značný tlak velkých států jako Velká Británie, Německo nebo Francie není Evropská unie tento problém vyřešit. Právě velké státy se snaží v poslední době bojovat proti daňovým rájům sami bez Evropské unie. A tento boj se zdá být daleko účinnější. Velká Británie podepsala dohodu se Švýcarskem o zdanění veškerých

⁵⁵ *Obama chce zasáhnout proti daňovým rájům* [online]. [cit. 2011-05-22]. Dostupné z WWW: http://byznys.lidovky.cz/obama-chce-zasahnout-proti-danovym-rajum-fp2-/statni-pokladna.asp?c=A090505_000453_in_ekonomika_ani

⁵⁶ *EU brojí proti daňovým rájům* [online]. [cit. 2011-05-11]. Dostupné z WWW: <http://www.euroskop.cz/38/10886/clanek/eu-broji-proti-danovym-rajum/>

kont britských občanů ve Švýcarsku padesátiprocentní daní. Tuto dohodu Velká Británie vyjednávala společně s Německem, ale od skandálu, kdy Německo nakoupilo CD s daty svých občanů a jejich kont ve švýcarských bankách byla tato jednání ze švýcarské strany stopnuta. Ostatně tento případ nebyl pro Německo jediným. Stejným způsobem nakoupilo CD s údaji z lichtenštejnských bank. Na obranu Německa ovšem říci, že státní pokladna se díky tomu začala plnit penězi lidí, kteří se chodili sami udávat.

4. Praktická část

Poslední část této představy vybrané jurisdikce a prezentuje analyzovaná data. Každý z deseti vybraných daňových rájů představen základními fakty o fungování státu, míře politické a ekonomické stability a doplněn ekonomickými daty z poslední doby. Na závěr první části nechybí informace z oblasti legislativy, která popisuje zákon upravující společnosti daném státě. Další část u každého ze států se věnuje smlouvám o zamezení dvojího zdanění mezi vybraným státem a Českou republikou, posléze členskými státy Evropské unie. Součástí je také aktuální informace ohledně uzavřených TIEA smluv o výměně daňových informací. Třetí část je uvedena v přehledné tabulce, kde najdeme jednotlivé typy společností, které se dají využít pro mezinárodní daňové plánování. Pro tyto jednotlivé společnosti jsou uvedeny základní podmínky a požadavky fungování. Poslední řádek je věnován počtu českých společností registrovaných v dané zemi. Úplným závěrem jsou výhody každé z jurisdikcí.

4.1. Belize



Hlavní město: Belmopan

Jazyk: angličtina (úřední), španělština

Právní systém: vychází z britského zvykového práva,
které je doplněné o místní zákony

Belize (dříve Britský Honduras) je poklidný malý stát na pobřeží karibského moře. Místní politický systém je založen na parlamentní demokracii, která je založena na westminsterském modelu v čele s panovníkem Velké Británie jako hlavou státu. Panovník je zastupována generálním guvernérem. Země i přes svou polohu je velmi politicky stabilní a její bezpečnostní situace je na dobré úrovni. V loňském roce (2010) vykázala ekonomika meziroční růst HDP o 2,4% při inflaci 1,8%.

Belize je vhodné pro veškerá klasická využití offshore center. Specifikem je především registrace lodí, která je pro Belize typická. V rámci programu Belize Economic Citizenship Program bylo možné získat i občanství této středoamerické země, ale v současné době je tato možnost pozastavena.

Základní zákon upravující společnosti je International Business Companies Act z roku 1990, který byl novelizován v roce 2000⁵⁷. Země ctí bankovní tajemství.

Daňová spolupráce s ČR a EU

Belize nemá s Českou republikou podepsanou smlouvu o zamezení dvojího zdanění ani TIEA o výměně informací v daňové oblasti. TIEA Belize podepsalo s Francií, Irskem, Portugalskem, Finskem, Dánskem, Švédskem, Velkou Británií, Nizozemím a Belgií⁵⁸.

Tabulka 3: Základní přehled - Belize

| | |
|---------------------------------|-----|
| vhodný typ společnosti | IBC |
| zdanění zahraničních příjmů IBC | ne |
| minimální počet jednatelů | 1 |
| minimální počet akcionářů | 1 |

⁵⁷ *International business companies act chapter 270*. [online]. 2000 [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < <http://www.belize.gov.bz/lawadmin/PDF%20files/cap270.pdf> >.

⁵⁸ *Tax Information Exchange Agreements (TIEAs): Belize*. [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < http://www.oecd.org/document/8/0,3746,en_21571361_43854757_44448264_1_1_1_1,00.html >.

| | |
|--|-----------------------|
| přístupnost akcií na majitele | ne |
| standardní akciový kapitál | 50 000 USD |
| měna základního jmění | Jakákoliv (běžně USD) |
| místní tajemník společnosti | ne |
| podání daňového přiznání | ne |
| auditované účetnictví | ne |
| místní valná hromada | ne |
| minimální roční paušální poplatek | 100 USD |
| čistý čas nutný pro založení společnosti | 1-4 dny |
| počet českých společností (k 31.12.2010) | 83 ⁵⁹ |

Zdroj: *Offshore jurisdikce - Belize*. [online]. [cit. 2011-04-30]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/offshore-jurisdikce-belize>

Výhody Belize

- okamžitá dostupnost společností
- ekonomická, společenská a politická stabilita
- moderní a pružná offshore legislativa
- nízké poplatky
- moderní legislativa v oblasti trustů

4.2. Britské panenské ostrovy

Hlavní město: Road Town

Jazyk: angličtina

Právní systém: vychází z britského
zvykového práva



Britské panenské ostrovy jsou soustavou 50 malých ostrůvků v karibském moři poblíž Portorika. Uspořádání je formou korunní kolonie Velké Británie s vnitřní autonomií od roku 1977. Hlavním představitelem je guvernér jmenovaný britským panovníkem.

⁵⁹ Zájem o daňové ráje v roce 2010 ochladl. *Tisková zpráva* [online]. 16.02.2011, [cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.cekia.cz/images/tiskovezpravy/tz110216.pdf>>.

Vysoká politická a bezpečnostní stabilita je dědictvím britské koloniální nadvlády. Ekonomika země je silně závislá na turismu, který se na HDP podílí 45 %. V roce 2008 HDP kleslo o 0,6 % při inflaci 7,1 %.

Základní zákon upravující společnosti je The BVI Business Companies Act z roku 2004.

Daňová spolupráce s ČR a EU

Britské panenské ostrovy nemají s Českou republikou podepsanou smlouvu o zamezení dvojího zdanění ani TIEA o výměně informací v daňové oblasti. TIEA Britské panenské ostrovy podepsaly s Německem, Francií, Irskem, Portugalskem, Finskem, Dánskem, Švédskem, Velkou Británií a Nizozemím⁶⁰.

Tabulka 4: Základní přehled – Britské panenské ostrovy

| | |
|--|-----------------------|
| vhodný typ společnosti | IBC |
| zdanění zahraničních příjmů IBC | ne |
| minimální počet jednatelů | 1 |
| minimální počet akcionářů | 1 |
| přípustnost akcií na majitele | ne |
| standardní akciový kapitál | 50 000 USD |
| měna základního jmění | Jakákoliv (běžně USD) |
| místní tajemník společnosti | ne |
| podání daňového přiznání | ne |
| auditované účetnictví | ne |
| místní valná hromada | ne |
| minimální roční paušální poplatek | 300 USD |
| čistý čas nutný pro založení společnosti | 3-5 dní |
| počet českých společností (k 31.12.2010) | 422 ⁶¹ |

Zdroj: *Offshore jurisdikce – Britské panenské ostrovy*. [online]. [cit. 2011-05-10]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/offshore-jurisdikce-britske-panenske-ostrovy>

⁶⁰ *Tax Information Exchange Agreements (TIEAs): British viržin Islands*. [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <

http://www.oecd.org/document/50/0,3746,en_21571361_43854757_44261170_1_1_1_1,00.html >.

⁶¹ Zájem o daňové ráje v roce 2010 ochladl. *Tisková zpráva* [online]. 16.02.2011, [cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.cekia.cz/images/tiskovezpravy/tz110216.pdf>>.

Výhody Britských panenských ostrovů

- moderní a pružná offshore legislativa
- politická a ekonomická stabilita
- okamžitá dostupnost společností
- nízké poplatky
- moderní legislativa v oblasti trustů

4.3. Hongkong

Hlavní město: Hongkong

Jazyk: čínština, angličtina

Právní systém: vychází z britského zvykového práva,
které je doplněné o místní zákony



Malý městský stát rozkládající se na pobřeží jihočínského moře je posledních 500 let jedním z nejdůležitějších center obchodu na zemi. Od roku 1898 byl tento přístav pronajat Británii na dobu 99 let. Právě po uplynutí této doby Británie předala v roce 1997 toto území Číně. Předání bylo podmíněno dohodou, že kapitalistický režim zůstane nezměněn do roku 2047. Hongkong je nyní součástí Čínské lidové republiky s určitým druhem autonomie. Pouze otázky týkající se ozbrojených sil a mezinárodní politiky řídí centrální vláda v Pekingu. Výhody vyplývající z této autonomie dělají z Hongkongu atraktivní místo pro daňové plánování. Hongkong není klasickým daňovým rájem jako např. Britské panenské ostrovy. Neexistují zde žádné speciální typy společností, ale zdanění u těchto společností je velmi malé a týká se pouze příjmů z místních zdrojů. V případě nulové daně společnost podléhá paušálnímu poplatku. Ekonomika Hongkongu je zaměřená na mezinárodní obchod a finance a právě po částečném prolamování bankovního tajemství v tradičních státech Evropy přesouvají jednotlivci i společnosti svá aktiva právě do hongkongských bank. Ekonomika po roce stagnace zaznamenala růst HDP o 6,8 % při inflaci 4,5 %.

Základním zákonem obchodních společností je Companies Ordinance (Cap. 32).

Daňová spolupráce s ČR a EU

Hongkong nemá s Českou republikou podepsanou smlouvu o zamezení dvojího zdanění ani TIEA o výměně informací v daňové oblasti. TIEA Hongkong nepodepsal s žádnou zemí EU.

Tabulka 5: Základní přehled - Hongkong

| | |
|--|---|
| vhodný typ společnosti | Private limited company (Ltd.) |
| zdanění zahraničních příjmů | ne |
| minimální počet jednatelů | 1 |
| minimální počet akcionářů | 1 |
| přípustnost akcií na majitele | ne |
| standardní akciový kapitál | 1000 HK\$ |
| měna základního jmění | HK\$ |
| místní tajemník společnosti | ano - rezident |
| podání daňového přiznání | ano |
| auditované účetnictví | ano |
| místní valná hromada | ne |
| minimální roční paušální poplatek | 2 250 HK\$ (cca 290 USD ⁶²) |
| čistý čas nutný pro založení společnosti | do 14 dní |
| počet českých společností (k 31.12.2010) | není k dispozici |

Zdroj: *Offshore jurisdikce - Hongkong*. [online]. [cit. 2011-05-12]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/offshore-jurisdikce-hongkong>

Výhody Hongkongu

- ekonomická, společenská a politická stabilita
- kvalitní úprava obchodního práva
- nízké poplatky
- anonymita
- bankovní tajemství

⁶² k 23.5.2011

4.4. Kypr

Hlavní město: Nicósia

Jazyk: řečtina, turečtina

Právní systém: vychází z britského zvykového práva,
které je doplněné o místní zákony



Kyperská nezávislost z roku 1960 odstartovala občanskou válku mezi Turky a Řeky. Tato situace je v současné době ustálena za pomoci intervencí OSN, která rozdělila ostrov na tureckou a řeckou část. Právě řecká část se v roce 2004 stala součástí Evropské unie. Politický systém je založen na modelu západních demokracií v čele s prezidentem.

Kypr, ačkoli je členem EU má letité zkušenosti jako daňový ráj. Nepatří ovšem mezi klasické daňové ráje, ale za určitých podmínek tyto kritéria splňuje. Velmi nízká míra zdanění v podobě 10 % a osvobození od některých příjmů a snadná dostupnost činí z Kypru lákavou daňovou destinaci především pro občany a společnosti EU. Ekonomická čísla byla v minulém roce příznivá. HDP vzrostl o 0,6% při inflaci 2,4 %. Společnosti typu Limited upravuje zákon Companies Law, Cap. 113.

Daňová spolupráce s ČR a EU

Smlouva o zamezení dvojí zdanění mezi Českou republikou a Kyprem je platná od 26.11.2009 a vyšla ve sbírce pod číslem 120/2009. Kypr má uzavřeny smlouvy o zamezení dvojího zdanění téměř se všemi členskými státy EU⁶³.

Tabulka 6: Základní přehled - Kypr

| | |
|----------------------------------|----------------|
| vhodný typ společnosti | Limited (Ltd.) |
| zdanění zahraničních příjmů Ltd. | 10% |
| minimální počet jednatelů | 1 |
| minimální počet akcionářů | 1 |
| přípustnost akcií na majitele | ne |
| standardní akciový kapitál | 1000 EUR |

⁶³ *Cyprus: Double Tax Treaties*. [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.lowtax.net/lowtax/html/jcy2tax.html>>.

| | |
|--|--------------------|
| měna základního jmění | |
| místní tajemník společnosti | ano |
| podání daňového přiznání | ano |
| auditované účetnictví | ano |
| místní valná hromada | ne |
| minimální roční paušální poplatek | 100 USD |
| čistý čas nutný pro založení společnosti | 1 měsíc |
| počet českých společností (k 31.12.2010) | 1550 ⁶⁴ |

Zdroj: *Offshore jurisdikce - Kypr*. [online]. [cit. 2011-04-30]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/jurisdikce-kypr>

Výhody Kypru

- velký počet smluv o zamezení dvojího zdanění
- ekonomická, společenská a politická stabilita
- moderní a pružná offshore legislativa
- nízké poplatky

4.5. Lichtenštejnsko

Hlavní město: Vaduz

Jazyk: němčina

Právní systém: kontinentální



Lichtenštejnské knížectví je malý stát, který je sevřen mezi Rakouskem a Švýcarskem. Právě se Švýcarskem v roce 1920 uzavřely dohodu o jednotném ekonomickém a monetárním prostoru. Samotné Lichtenštejnské knížectví je velice zajímavou jurisdikcí, která jako jediná kontinentální Evropě nabízí propracovanou strukturu trustů. Tyto trusty jsou upraveny ve psaném právem. Další velice jedinečný institut na ochranu majetku je lichtenštejnská nadace – Stiftung. Ekonomika je stabilní a opírá se především o finanční sektor. HDP roste pravidelně o 2-3 ročně při inflaci nižší než 1%.

⁶⁴ Zájem o daňové ráje v roce 2010 ochladl. *Tisková zpráva* [online]. 16.02.2011, [cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.cekia.cz/images/tiskovezpravy/tz110216.pdf>>.

Lichtenštejské obchodní společnosti jsou upraveny v Personen – Gesellschaftsrecht z roku 1926. Lichtenštejsko si již od počátku století zakládá na přísném bankovním tajemství, které ovšem v dnešní době pomalu odeznívá.

Daňová spolupráce s ČR a EU

Lichtenštejsko nemá s Českou republikou podepsanou smlouvu o zamezení dvojího zdanění ani TIEA o výměně informací v daňové oblasti. TIEA Lichtenštejsko podepsalo s Francií, Irskem, Německem, Finskem, Dánskem, Švédskem, Velkou Británií, Nizozemím a Belgií⁶⁵.

Tabulka 7: Základní přehled - Lichtenštejsko

| | | |
|--|-------------------|-------------------|
| vhodný typ společnosti | Anstalt, Stiftung | AG |
| zdanění zahraničních příjmů | ne | 4 % z dividend |
| minimální počet jednatelů | 1 | 1 |
| minimální počet akcionářů | 1 | 1 |
| připustnost akcií na majitele | ne | ne |
| standardní akciový kapitál | 30 000 CHF | 30 000 CHF |
| měna základního jmění | CHF | CHF |
| místní tajemník společnosti | ne | ne |
| podání daňového přiznání | ano | ano |
| auditované účetnictví | ne | ano |
| místní valná hromada | ne | ne |
| minimální roční paušální poplatek | 1000 CHF | 1000 CHF |
| čistý čas nutný pro založení společnosti | | - |
| počet českých společností (k 31.12.2010) | | 245 ⁶⁶ |

Zdroj: *Offshore jurisdikce - Lichtenštejsko*. [online]. [cit. 2011-05-13]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/offshore-jurisdikce-lichtenstejsko>

Výhody Lichtenštejska

⁶⁵ *Tax Information Exchange Agreements (TIEAs): Lichtenstein* [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <

http://www.oecd.org/document/57/0,3746,en_21571361_43854757_44261241_1_1_1_1,00.html >.

⁶⁶ Zájem o daňové ráje v roce 2010 ochladl. *Tisková zpráva* [online]. 16.02.2011, [cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.cekia.cz/images/tiskovezpravy/tz110216.pdf>>.

- bankovní tajemství
- kvalitní úprava obchodního práva
- moderní a pružná offshore legislativa
- atraktivní poloha
- moderní legislativa v oblasti nadací

4.6. Lucembursko

Hlavní město: Lucemburk

Jazyk: němčina a francouzština

Právní systém: kontinentální

Lucemburské velkovévodství je malý stát nacházející se mezi Belgií, Francií, a Nizozemím. Lucembursko je zakládajícím členem EU, OECD a NATO a je sídlem několika institucí. Lucemburská ekonomika je jedna z nejvyspělejších na světě a HDP na osobu je nejvyšší na světě⁶⁷. HDP v loňském roce vzrostl o 3,2 % při inflaci 2,1 %.

Lucembursko je využíváno především pro holdingy za účelem správy dceřiných společností, které jsou osvobozeny od daně z dividendového příjmu a z kapitálových zisků. V případě, že je společnost založena na základě zákona z roku 1929 je tato společnost osvobozena od všech dalších daní. Tato varianta má ovšem nevýhodu v nemožnosti využít smluv o zamezení dvojího zdanění.

Právní úprava společností se nachází v zákoně o společnostech z roku 1915. A úprava holdingových společností je upravena v zákoně o holdingových společnostech z roku 1929. Tento zákon byl značně novelizován a dopracován v roce 1990.

Daňová spolupráce s ČR a EU

Smlouva o zamezení dvojí zdanění mezi Českou republikou a Lucemburskem je platná od 30.12.1992 a vyšla ve sbírce pod číslem 79/1993. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění má Lucembursko podepsány s většinou států EU⁶⁸.

⁶⁷ dle MMF

⁶⁸ *Luxembourg: Double Tax Treaties*. [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.lowtax.net/lowtax/html/jlx2tax.html#prov>>.

Tabulka 8: Základní přehled - Lucembursko

| | | |
|--|--------------------|-------------------|
| vhodný typ společnosti | SA | SARL |
| zdanění zahraničních příjmů | ano ⁶⁹ | ano ⁷⁰ |
| minimální počet jednatelů | 3 | 3 |
| minimální počet akcionářů | 2 | 1 |
| přípustnost akcií na majitele | ano | ne |
| standardní akciový kapitál | 70 000 EUR | 24 000 EUR |
| měna základního jmění | jakákoliv | jakákoliv |
| místní tajemník společnosti | ano | ano |
| podání daňového přiznání | ano | ano |
| auditované účetnictví | ano | ne ⁷¹ |
| místní valná hromada | ne | ne |
| minimální roční paušální poplatek | ne | ne |
| čistý čas nutný pro založení společnosti | více jak 3 týdny | |
| počet českých společností (k 31.12.2010) | 1254 ⁷² | |

Zdroj: *Offshore jurisdikce - Lucembursko*. [online]. [cit. 2011-04-30]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/jurisdikce-lucembursko>

Výhody Lucemburska

- ekonomická, společenská a politická stabilita
- ochrana bankovního tajemství
- moderní legislativa
- atraktivní poloha

4.7. Nizozemsko

Hlavní město: Amsterdam

Jazyk: holandská

Právní systém: kontinentální



⁶⁹ příjmy z kvalifikovaných účastí jsou osvobozeny od daně z příjmu

⁷⁰ příjmy z kvalifikovaných účastí jsou osvobozeny od daně z příjmu

⁷¹ pokud nepřesahuje počet akcionářů 25

⁷² Zájem o daňové ráje v roce 2010 ochladl. *Tisková zpráva* [online]. 16.02.2011, [cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.cekia.cz/images/tiskovezpravy/tz110216.pdf>>.

Nizozemsko je konstituční parlamentní monarchie s jednou z nejstabilnějších ekonomik světa. Jejich ekonomická prosperita je řadí mezi nejbohatší státy světa. V loňském roce vzrostlo HDP o 1,7 % při inflaci 1,1 %. Nizozemsko není klasickým daňovým rájem, ale její využití je především jako sídlo holdingových společností. V Nizozemsku jsou dva druhy společností NV (Naamlooze vennootschap)⁷³ a BV⁷⁴ (Besloten vennootschap). Hlavním rozdílem je především v typu akcií a jejich převoditelnosti. Mezi českými společnostmi je o Nizozemsko veliký zájem a těží především z pověsti stabilní a důvěryhodné země.

Společnosti jsou v nizozemském právu upraveny v občanském zákoníku z roku 1976.

Daňová spolupráce s ČR a EU

Smlouva o zamezení dvojí zdanění mezi Českou republikou a Nizozemskem je platná od 5.11.1974 a vyšla ve sbírce pod číslem 138/1974. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění má Nizozemsko podepsáno s většinou států EU⁷⁵.

Tabulka 9: Základní přehled - Nizozemsko

| vhodný typ společnosti | NV | BV |
|--|--|--------|
| zdanění zahraničních příjmů | ano(příjmy z kvalif. účastí jsou osvobozeny) | |
| minimální počet jednatelů | 1 | 1 |
| minimální počet akcionářů | 1 | 1 |
| připustnost akcií na majitele | ano | ne |
| standardní akciový kapitál (v EUR) | 45 000 | 18 000 |
| měna základního jmění | EUR | EUR |
| místní tajemník společnosti | ano | ano |
| podání daňového přiznání | ano | ano |
| auditované účetnictví | podle velikosti společnosti | |
| místní valná hromada | ne, když je souhlas všech akcionářů | |
| minimální roční paušální poplatek | ne | ne |
| čistý čas nutný pro založení společnosti | 5-6 týdnů | |

⁷³ obdoba české akciové společnosti

⁷⁴ obdoba české společnosti s ručením omezeným

⁷⁵ *International aspects of taxation in the Netherlands* [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <http://english.minfin.nl/Subjects/Taxation/International_aspects_of_taxation_in_the_Netherlands/Avoiding_double_taxation_for_resident_taxpayers/Tax_treaties>.

počet českých společností (k 31.12.2010)

4519⁷⁶

Zdroj: *Offshore jurisdikce - Nizozemsko*. [online]. [cit. 2011-04-30]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/jurisdikce-nizozemsko>

Výhody Nizozemí

- velký počet smluv o zamezení dvojího zdanění
- prestiž nizozemské společnosti
- kvalitní legislativa

4.8. Panama

Hlavní město: Panama city

Jazyk: španělština

Právní systém: kontinentální psané právo



Nezávislosti dosáhla Panama v roce 1903, kdy se stala prezidentskou republikou. Panama je jedním z nejstarších daňových rájů na světě. Základem je kvalitní již přes 80 let fungující právní úprava společností a výhodná úprava registrace lodí. Zdanění v Panamě probíhá podle teritoriálního principu. Panamská ekonomika se opírá především bankovníctví a poté o zahraniční obchod. Na území Panamy se nachází druhá největší bezcolní zóna na světě – Colón. Zóna se nachází v ústí Panamského průplavu, který již přes 100 let patří mezi nejdůležitější dopravní uzly světa. Ekonomika v loňském roce vzrostla o 7,5 % při inflaci 3,5 %.

Právní úprava nerezidentních společností je jedna z nejstarších na světě a je zakotvena v General Corporation Law z roku 1927. Následně byla uzákoněna v roce 1995 nadace podobné lichtenštejnské. Poslední revize proběhla v roce 1997 formou výnosu.

Daňová spolupráce s ČR a EU

Panama nemá s Českou republikou podepsanou smlouvu o zamezení dvojího zdanění ani TIEA o výměně informací v daňové oblasti. TIEA Panama nepodepsala s žádnou zemí EU.

⁷⁶ Zájem o daňové ráje v roce 2010 ochladl. *Tisková zpráva* [online]. 16.02.2011, [cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.cekia.cz/images/tiskovezpravy/tz110216.pdf>>.

Tabulka 10: Základní přehled - Panama

| | |
|--|-------------------|
| vhodný typ společnosti | nerezidentní |
| zdanění zahraničních příjmů | ne |
| minimální počet jednatelů | 3 |
| minimální počet akcionářů | 1 |
| přípustnost akcií na majitele | ano |
| standardní akciový kapitál | 10 000 USD |
| měna základního jmění | USD |
| místní tajemník společnosti | ne |
| podání daňového přiznání | ne |
| auditované účetnictví | ne |
| místní valná hromada | ne |
| minimální roční paušální poplatek | 150 USD |
| čistý čas nutný pro založení společnosti | 1-4 dny |
| počet českých společností (k 31.12.2010) | 170 ⁷⁷ |

Zdroj: *Offshore jurisdikce - Panama*. [online]. [cit. 2011-04-30]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/offshore-jurisdikce-panama>

Výhody Panamy

- okamžitá dostupnost společností
- výhodná registrace plavidel
- nízké poplatky
- žádná ohlašovací povinnost
- anonymita
- zóna Colón

⁷⁷ Zájem o daňové ráje v roce 2010 ochladl. *Tisková zpráva* [online]. 16.02.2011, [cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.cekia.cz/images/tiskovezpravy/tz110216.pdf>>.

4.9. Seychely

Hlavní město: Victoria

Jazyk: angličtina, francouzština, seychelská
kreolština



Právní systém: kontinentální

Seychely jsou malý ostrovní stát nacházející se na východním pobřeží Afriky. Jejich pozice jako daňového ráje je relativně nová, protože právní úprava byla přijata v minulém desetiletí. Tato skutečnost se odvíjí od toho, že nezávislost na Velké Británii Seychely vyhlásily až v roce 1976. Ekonomika se v posledních letech přetransformovala ze zemědělství na cestovní ruch, který dnes tvoří více než 70 % příjmů a zaměstnává přes 30 % populace. HDP v loňském roce vzrostl o 3,5 % při deflaci 2,2 %.

Základní zákon upravující společnosti je International Business Companies Act z roku 1990, který byl novelizován v roce 2000.

Daňová spolupráce s ČR a EU

Seychely nemají s Českou republikou podepsanou smlouvu o zamezení dvojího zdanění ani TIEA o výměně informací v daňové oblasti. TIEA Seychely podepsaly s Finskem, Dánskem, Švédskem⁷⁸.

Tabulka 11: Základní přehled - Seychely

| | |
|---------------------------------|-----------------------|
| vhodný typ společnosti | IBC |
| zdanění zahraničních příjmů IBC | ne |
| minimální počet jednatelů | 1 |
| minimální počet akcionářů | 1 |
| přípustnost akcií na majitele | ano |
| standardní akciový kapitál | 5000 USD |
| měna základního jmění | Jakákoliv (běžně USD) |
| místní tajemník společnosti | ne |

⁷⁸ *Tax Information Exchange Agreements (TIEAs): The Seychelles* [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <
http://www.oecd.org/document/39/0,3746,en_21571361_43854757_47466983_1_1_1_1,00.html>.

| | |
|--|-------------------|
| podání daňového přiznání | ne |
| auditované účetnictví | ne |
| místní valná hromada | ne |
| minimální roční paušální poplatek | 100 USD |
| čistý čas nutný pro založení společnosti | 1-2 dny |
| počet českých společností (k 31.12.2010) | 330 ⁷⁹ |

Zdroj: *Offshore jurisdikce - Seychely*. [online]. [cit. 2011-04-30]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/offshore-jurisdikce-seychely>

Výhody Seychel

- okamžitá dostupnost společností
- ekonomická, společenská a politická stabilita
- nízké poplatky
- velké možnosti v typů akcií
- žádná ohlašovací povinnost
- naprostá anonymita

4.10. USA

Hlavní město: Washington

Jazyk: angličtina

Právní systém: vychází z britského zvykového práva



Politický systém Spojených států amerických je federativní prezidentská republika skládající se z 50 států, federálního území hlavního města a přidružených území.

Spojené státy patří mezi největší iniciátory potlačení daňových rájů, ovšem právě i zde lze za určitých podmínek založit společnost nepodléhající zdanění. Velkou výhodou pro kterou jsou Spojené státy velmi populární je sídlo ve stabilní zemi s velkým jménem. K mezinárodnímu daňovému plánování se využívají společnosti typu LLC, které se

⁷⁹ Zájem o daňové ráje v roce 2010 ochladl. *Tisková zpráva* [online]. 16.02.2011, [cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.cekia.cz/images/tiskovezpravy/tz110216.pdf>>.

využívají především ve státech Washington DC, Florida, Wyoming, Kalifornie a nejpobulárnější je Delaware. V loňském roce HDP vzrostl o 2,7 % při inflaci 1,4 %. Každý jednotlivý stát federace má svou vlastní právní úpravu, kde jsou vymezeny podmínky společností typu LLC.

Tabulka 12: Přehled zákonů upravující společnosti v jednotlivých státech USA

| | |
|---------------|---------------------------------------|
| Delaware | Limited Liability Act |
| Kalifornie | Corporations code |
| Florida | Business Organizations |
| Wyoming | Wyoming Limited Liability Company Act |
| Nevada | Nevada Statutes – Chapter 86 |
| Washington DC | Limited Liability Company Act |

Daňová spolupráce s ČR a EU

Smlouva o zamezení dvojí zdanění mezi Českou republikou a Spojenými státy je platná od 23.12.1993 a vyšla ve sbírce pod číslem 32/1994. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění má USA podepsanou s většinou států EU⁸⁰.

Výhody USA

- prestiž americké společnosti
- nízké poplatky za založení a správu
- rychlé založení
- lze založit bez fyzické přítomnosti
- kvalitní úprava obchodního práva
- anonymita

⁸⁰ *United States International Tax Site* [online]. [cit. 2011-05-31]. Table of tax treaties. Dostupné z WWW: <http://www.usa-international-offshore-company-tax.com/table_tax_treaties.asp>.

| Tabulka 13: Základní přehled - USA | Delaware | Kalifornie | Florida | Wyoming | Nevada | Washington DC |
|---|-----------------|-------------------|--------------------|----------------|---------------|----------------------|
| vhodný typ společnosti | LLC | LLC | LLC | LLC | LLC | LLC |
| zdanění zahraničních příjmů LLC | ano | různé | různé | různé | různé | různé |
| minimální počet jednatelů | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| minimální počet akcionářů | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 |
| přípustnost akcií na majitele | ne | ne | ne | ne | ne | ne |
| standardní akciový kapitál | – | – | – | – | – | – |
| místní tajemník společnosti | ne | ne | ne | ne | ne | ne |
| podání daňového přiznání | ne | ne | ne | ne | ne | ne |
| auditované účetnictví | ano | ne | ne | ne | ne | ne |
| místní valná hromada | ne | ne | ne | ne | ne | ne |
| minimální roční paušální poplatek | 100 USD | 800 USD | 50 USD | 50 USD | 100 USD | 100 USD |
| čistý čas nutný pro založení společnosti | | | 2-4 dny | | | |
| počet českých společností (k 31.12.2010) | | | 2635 ⁸¹ | | | |

Kromě výše uvedených států federace je možné založit společnost typu LLC také ve státech Geogia, Indiana, Iowa, Oregon a Washington.

⁸¹ Zájem o daňové ráje v roce 2010 ochladl. *Tisková zpráva* [online]. 16.02.2011, [cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.cekia.cz/images/tiskovezpravy/tz110216.pdf>>.

5. Hodnocení daňových rájů

Základem pro správnou volbu daňového ráje je přesné určení pro jaký subjekt by měl fungovat. Nalezneme tedy daňové ráje, které se využívají pouze jako tranzitní země nebo najdeme státy specializující se především na oblast trustů. Další skupina láká především finanční instituce a zase jiná se snaží nalákat na příznivé zdanění duševního vlastnictví. Každý daňový ráj nabízí několik možností pro uplatnění, ovšem volba ve většině případů nezávisí pouze na co nejvýhodnějším zdanění, ale i na celé radě dalších faktorů:

- bankovní tajemství
- ekonomická a politická stabilita země
- rychlost založení společnosti
- ochota vydávat informace ostatním státům
- cena
- image daného státu
- vymahatelnost a předvídatelnost práva
- ohlašovací povinnost
- poloha

Všechny výše uvedené faktory ovlivňují volbu daňového ráje. Preference každého se velice liší a teprve důkladná analýza konkrétní situace konkrétní firmy může jednoznačně říci, který daňový ráj je pro ni vhodný. Nelze tedy obecně říci nejlepší je určitý stát. Každý z nich nabízí nepřehledné množství využití a také úskalí a proto je třeba pečlivě zvolit kam případně společnost umístit.

Ačkoli se může zdát, že daňové ráje nemají pro menší či střední podnik žádný význam, opak je pravdou. Některé daňové ráje se mohou vyplatit již od jednoho milionu výsledku hospodaření před zdaněním.

Nyní si tedy uvedeme jednotlivé kategorie, a jejich pořadí, dle autora. Kategorie jsou utvořeny podle metod využití. Další Kategorie jsou vytvořeny na základě některých faktorů uvedených výše.

5.1. Holdingová struktura

V kategorii holdingových společností se stabilně na nejvyšších příčkách pohybují především země z kontinentální Evropy. Základem pro ideální daňový ráj holdingů je široká síť smluv o zamezení dvojího zdanění. V této situaci mateřská holdingová společnost využívá právě síť smluv, aby vyvedla zisk za pomoci dceřiných společností prostřednictvím dividend. Tyto země se tedy stávají pouze jakousi transferovou zemí.

1. Nizozemsko
2. Kypr
3. Lucembursko
4. Madeira
5. Belgie

V kategorii holdingových struktur hodnotím jako nejlepší Nizozemsko. Základem je právě výše zmíněná široká síť smluv o zamezení dvojího zdanění, kvalitní právní systém a celková image .

5.2. Registrace lodí

Oblasti registrace lodí se nevěnuje legislativa tolika zemí jako třeba již zmíněné holdingové struktury nebo úpravy trustů. Základní požadavky jsou především nízké poplatky za registraci, nízké daně z pronájmů a především téměř nulové nároky na technický stav lodí.

1. Panama
2. Libérie
3. Bahamy

Panama se za svou osmdesátiletou offshore historii stala jedním z nejpobulárnějších států v kategorii registrace lodí. Panama byla zvolena na první místo především díky stabilnější politické a ekonomické situaci a také z důvodů možnosti využití Panamy

nejenom pro registraci lodí, což Libérie postrádá. V tomto výběru jsou pouze 3 státy z důvodu malého počtu států, které jsou využívány k registraci lodí.

5.3. Transfer pricing

Metodu transfer pricing lze využít vesměs v jakékoli zemi, která má nižší daňovou zátěž než náš stát ve kterém společnost sídlí. Z tohoto důvodu je počet států užívaných na transfer pricing velké množství. V zásadě jsou lépe postaveny státy v paušálním ročním poplatkem, který ve většině případů nedosahuje ani 300 USD.

1. Delaware
2. Hongkong
3. Panama
4. Florida
5. Channel Islands

V případě transfer prices je velice složité určit toho lepšího, proto v tomto případě určitě záleží také na dostupnosti dané lokality z našeho sídla. Ovšem ne vždy je to třeba, příkladem může být případ Delaware, kdy je možné společnost založit i bez fyzické přítomnosti.

5.4. Duševní vlastnictví

Oblast duševního vlastnictví byla v minulosti jednotlivými státy relativně opomíjena, ovšem některé státy jako např. Irsko dokázalo na pobídky přilákat například společnost Gogole. V tomto případě se využívá struktura skrze prodej licencí. Neméně důležitým faktorem je rozvinutá síť smluv o zamezení dvojího zdanění.

1. Nizozemsko
2. Irsko
3. Lucembursko

Výběr Nizozemska zapříčinil především ekonomický otřes Irska, kde se v těchto dnech velice nahlas hovoří, že právě jednou z příčin pádu Irské ekonomiky byly příliš nízko nastavené daně. Proto vzhledem k nejisté budoucnosti vidím Nizozemsko jako daleko perspektivnější.

5.5. Bankovní tajemství

Bankovní tajemství jak již bylo uvedeno v kapitole 3.3 se v současné době značně obměňuje. Tradiční státy s vysokou úrovní bankovního tajemství jej začínají pod nátlakem ostatních států za určitých podmínek uvolňovat. Tento fakt dal v poslední době šanci novým státům mimo EU, které odmítají jakoukoli spolupráci s ostatními státy.

1. Hongkong
2. Singapur
3. Dubai (UAE)
4. Lichtenštejnsko
5. Švýcarsko

Ke zmíněném hodnocení je nutné dodat, že opět musíme vzít v potaz aktuální sídlo společnosti. Příkladem může být Lichtenštejnsko, které má podepsanou dohodu o výměně informací s USA, ale s žádným jiným státem nespolupracuje.

5.6. Rychlost založení společnosti

Tato kategorie se snad jako jediná dá jednoznačně měřit a porovnávat. Nemusíme brát v potaz žádné vedlejší faktory. Tradiční evropské státy nemají v této kategorii nejmenší šanci obstát v konkurenci flexibilních jurisdikcí jako např. Seychely, Singapur nebo Belize.

1. Seychely
2. Singapur

3. Belize
4. USA, Velká Británie
5. Panama

6. Závěr

Ve své bakalářské práci jsem se věnoval analýze daňových rájů v mezinárodním daňovém plánování. Jedná se o velmi aktuální otázku, která v dnešní době zaměstnává manažery, ekonomy a především politiky z celého světa. Velice důležitý je pohled, z jakého na danou problematiku nahlížíme, a právě tato práce se snaží objasnit možnosti, jak legálním způsobem snížit daňové náklady. Pozice zákonodárce je pouze zmíněna, nikoli detailněji popisována.

Tato práce byla rozdělena do čtyř dílčích částí. První část je věnována mezinárodnímu daňovému plánování. V dané problematice bylo řešeno, zda je vůbec legální využít služby daňových rájů v daňovém plánování. Zjistil jsem, že legální tato možnost určitě je, ale záleží na několika faktorech, které se odvíjejí od legislativy dané země. Neméně důležitou otázkou je, zda je morální se vyhýbat daním. Tato otázka se velice liší u každého člověka, ovšem sám jsem došel k závěru, že nevidím nic nemorálního na skutečnosti placení nižších daní legálním způsobem v jurisdikci s výhodnějšími podmínkami. Důležitým faktorem daňového plánování je výběr správného subjektu, za pomoci kterého jej lze uskutečnit. Na část popisující jednotlivé subjekty navazuje podrobný popis jednotlivých metod využití zmíněných subjektů. K metodám využití jsou připojeny názorné příklady pro lepší vysvětlení situace. V části druhé je rozebrán pojem daňový ráj. Definice je nesmírně složitá, a proto lze tedy definovat základní čtyři body, které jsou určující:

- nominální nebo nulové daně
- nedostatek transparentnosti
- zákony zamezující získání informací ostatním vládám
- absence požadavku na doložení skutečné aktivity.

Součástí druhé části je aktuální téma bankovního tajemství, které je v poslední době na nátlak silných států v Evropě uvolňováno. Z tohoto důvodu se již dnes některé společnosti nebo jednotlivci stěhují do „bezpečnějších“ asijských městských států. Na tuto část navazuje celosvětový boj proti daňovým rájům, kde především velké země se sdružují do mezinárodních organizací, které se snaží o jejich vymýcení. Mezi

základní formy boje patří především publikování tzv. černých listin se seznamem států odmítajících spolupráci. Některé státy se ale rozhodly bojovat samy, protože boj v těchto sdruženích nepokládají za dostatečný.

Stěžejní částí celé práce jsou analyzované daňové ráje, kde je uvedena základní charakteristika, možnosti využití, požadavky na založení a výhody jednotlivých jurisdikcí. Ve čtvrté části jsou vytvořeny žebříčky jurisdikcí podle kategorií.

Tato práce slouží ke snadné orientaci v systému využití daňových rájů v mezinárodním daňovém plánování. Analyzuje jednotlivé státy a popisuje, na jaké typy operací je stát vhodný. Následně se věnuje srovnání jednotlivých jurisdikcí podle vymezených kategorií.

Použitá literatura

Literární zdroje

[1] KLEIN, Š. Daňové ráje: ... aby nebyly daňovým peklem. Ostrava : Sagit, 1998, 197 s., ISBN 80-7208-074-1.

[2] LÁCHOVÁ, L. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha : ASPI, 2007. 271 s. ISBN 9788073573201.

[3] LESERVOISIER, L. Daňové ráje. Jiří Filip. Paris : Presses Universitaires de France, 1992, 124 s., ISBN 80-86009-07-6.

[4] PETROVIČ, P. *Encyklopedie mezinárodního daňového plánování*. 1. vyd. Beroun : Newsletter, 2002. 432 s. ISBN 8086394816

[5] SOJKA, V. Mezinárodní zdanění příjmů. Smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zákon o dani z příjmů. Praha: ASPI, 2006, 324 s. ISBN 80-7357-160-9.

[6] ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii : daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU včetně základních judikátů ESD*. 3. vyd. Praha : Linde, 2009. 354 s. ISBN 9788072017461.

Internetové zdroje

[1] *Čtyřicet doporučení FATF*. [online]. 2003, [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/40dopFATF.pdf>>.

[2] DHARMAPALA , Dhammika. What Problems and Opportunities are Created by Tax Havens? . *Working Paper Series* [online]. 5.10.2008,[cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW:

<http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1279146&http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1279146#>.

[3] DONMOYER, R. *Bloomberg* [online]. 16.1.2009 [cit. 2011-05-03]. 83 Percent of Companies Had Tax-Haven Units, GAO Says (Update1) . Dostupné z WWW: <<http://www.bloomberg.com/apps/news?pid=newsarchive&sid=aK0aqjwsiSCA>>.

[4] DOUGHERTY, C ., LANDLER, M. *Tax Scandal in Germany Fans Complaints of Inequity* [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.nytimes.com/2008/02/18/business/worldbusiness/18tax.html> >.

[5] *EU brojí proti daňovým rájům* [online]. [cit. 2011-05-11]. Dostupné z WWW: <http://www.euroskop.cz/38/10886/clanek/eu-broji-proti-danovym-rajum/>

[6] *History of Tax Havens* [online].[cit. 2011-05-03]. Dostupné z WWW: <http://www.pln.com.au/index.php?option=com_content&task=view&id=96>

[7] HOUDLER, V . *Britons to be taxed on secret billions* [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <http://www.ft.com/intl/cms/s/6b4f2fb2-74da-11e0-a4b7-00144feabdc0,Authorised=false.html?_i_location=http%3A%2F%2Fwww.ft.com%2Fcms%2Fs%2F0%2F6b4f2fb2-74da-11e0-a4b7-00144feabdc0.html&_i_referer=http%3A%2F%2Fsearch.ft.com%2Fsearch%3FqueryText%3D50%2525%2Bswitzerland%26ftsearchType%3Dtype_news>.

[8] *Hyundai rozhodla – investuje v Česku* [online]. 27.3.2006 [cit. 2011-05-26]. Dostupné z: <http://byznys.ihned.cz/c1-18118590-hyundai-rozhodla-investuje-v-cesku>

[9] *International aspects of taxation in the Netherlands* [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <http://english.minfin.nl/Subjects/Taxation/International_aspects_of_taxation_in_the_Netherlands/Avoiding_double_taxation_for_resident_taxpayers/Tax_treaties >.

[10] *International business companies act chapter 270*. [online].2000 [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < <http://www.belizeaw.org/lawadmin/PDF%20files/cap270.pdf> >.

[11] KISILEVSKY, S. *Dworkin's Challenge* [online]. 23.10.2008 [cit. 2011-05-21]. Dostupné z <http://www.trinitinture.com/documents/kisilevsky.pdf>

[12] *Luxembourg: Double Tax Treaties*. [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < <http://www.lowtax.net/lowtax/html/jlx2tax.html#prov> >.

[13] MALUMIAN, Nicolás . *Trusts in Latin America*. *Oxford Journals* [online]. 3.10.2010, 3, [cit. 2011-03-17]. Dostupný z WWW: <<http://tandt.oxfordjournals.org/content/16/3/143.abstract>>.

[14] *Nejčastější způsoby použití offshore struktur* [online]. [cit. 2011-03-30]. Dostupné z [http //www.akont.cz/cz/nejcastejsi-zpusoby-pouziti-offshore-struktur](http://www.akont.cz/cz/nejcastejsi-zpusoby-pouziti-offshore-struktur).

[15] *Obama chce zasáhnout proti daňovým rájům* [online]. [cit. 2011-05-22]. Dostupné z WWW: http://byznys.lidovky.cz/obama-chce-zasahnout-proti-danovym-rajum-fp2-/statni-pokladna.asp?c=A090505_000453_ln_ekonomika_ani

[16] *OECD Model Tax Convention on Income and on Capital - an overview of available products* [online]. [cit. 2011-03-13]. Dostupné z WWW: <http://www.oecd.org/document/37/0,3343,en_2649_33747_1913957_1_1_1_1,00.html >.

[17] *Offshore jurisdikce - Belize*. [online]. [cit. 2011-04-30]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/offshore-jurisdikce-belize>

[18] *Offshore jurisdikce – Britské panenské ostrovy*. [online]. [cit. 2011-05-10]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/offshore-jurisdikce-britske-panenske-ostrovy>

- [19] *Offshore jurisdikce - Hongkong*. [online]. [cit. 2011-05-12]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/offshore-jurisdikce-hongkong>
- [20] *Offshore jurisdikce - Kypr*. [online]. [cit. 2011-04-30]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/jurisdikce-kypr>
- [21] *Offshore jurisdikce - Lichtenštejnsko*. [online]. [cit. 2011-05-13]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/offshore-jurisdikce-lichtenstejnsko>
- [22] *Offshore jurisdikce - Lucembursko*. [online]. [cit. 2011-04-30]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/jurisdikce-lucembursko>
- [23] *Offshore jurisdikce - Nizozemsko*. [online]. [cit. 2011-04-30]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/jurisdikce-nizozemsko>
- [24] *Offshore jurisdikce - Panama*. [online]. [cit. 2011-04-30]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/offshore-jurisdikce-panama>
- [25] *Offshore jurisdikce - Seychely*. [online]. [cit. 2011-04-30]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/offshore-jurisdikce-seychely>
- [26] *Offshore země (ne)rovná se praní peněz (OECD a FATF listiny)* [online]. 1.6.2009, [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < <http://www.akontslovakia.sk/sk/287.offshore-zeme-ne-rovna-se-prani-penez-oecd-a-fatf-listiny->>.
- [27] PREBBLE, J; PREBBLE, Z. The Morality of Tax Avoidance . *Creighton Law Review* [online]. 2010, 20, [cit. 2011-05-29]. Dostupný z WWW: <<http://ssrn.com/abstract=1650363>>.
- [28] Stanford Encyclopedia of Philosophy. *The Definition of Morality*

[online]. 17.4.2002 [cit. 2011-05-21]. Dostupné z:
<http://plato.stanford.edu/entries/morality-definition/>

[29] *Switzerland Orders Banks to Send Marcos Funds Back to Philippines*. [online]. 29.8.1995, [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < http://articles.latimes.com/1995-08-29/news/mn-40030_1_marcos-family >.

[30] *Švýcarsko nesmí podle soudu předat USA informace o klientovi UBS*. [online]. 22.1.2010, [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < <http://www.finance.cz/zpravy/finance/249592-svycarsko-nesmi-podle-soudu-predat-usa-informace-o-klientovi-ubs/> >.

[31] *Tax Haven Criteria* [online].[cit. 2011-05-03]. Dostupné z WWW: <http://www.oecd.org/document/23/0,3343,en_2649_33745_30575447_1_1_1_1,00.html>.

[32] *Tax Information Exchange Agreements (TIEAs)* [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <http://www.oecd.org/document/7/0,3746,en_2649_33767_38312839_1_1_1_1,00.html>.

[33] *Tax Information Exchange Agreements (TIEAs): Belize*. [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < http://www.oecd.org/document/8/0,3746,en_21571361_43854757_44448264_1_1_1_1,00.html >.

[34] *Tax Information Exchange Agreements (TIEAs): British Virginn Islands*. [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: < http://www.oecd.org/document/50/0,3746,en_21571361_43854757_44261170_1_1_1_1,00.html >.

[35] *Tax Information Exchange Agreements (TIEAs): Lichtenstein* [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <http://www.oecd.org/document/57/0,3746,en_21571361_43854757_44261241_1_1_1_1,00.html>.

[36] *Tax Information Exchange Agreements (TIEAs): The Seyshelles* [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <http://www.oecd.org/document/39/0,3746,en_21571361_43854757_47466983_1_1_1_1,00.html>.

[37] *The Big Company's Way of Tax Avoidance: The Dutch Sandwich* [online]. 28.12.2010 [cit. 2011-05-21]. Dostupné z: <http://allaboutnews.net/the-big-company%E2%80%99s-way-of-tax-avoidance-the-dutch-sandwich/3003/>

[38] *UBS a americká vláda se dohodly ohledně daňových úniků.* [online]. 12.8.2009, [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <<http://zpravy.e15.cz/zahranicni/ubs-a-americka-vlada-se-dohodly-ohledne-danovych-uniku>>.

[39] *United States International Tax Site* [online]. [cit. 2011-05-31]. Table of tax treaties. Dostupné z WWW: <http://www.usa-international-offshore-company-tax.com/table_tax_treaties.asp>.

[40] VLKOVÁ, J . *Češi při jednání s daňovými ráji zaspali, říká OECD. Peníze tak utíkají dál* [online]. 23.11.2010, [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <http://ekonomika.idnes.cz/cesi-pri-jednani-s-danovymi-raji-zaspali-rika-oecd-penize-tak-utikaji-dal-1oc-/ekonomika.aspx?c=A101122_205036_ekonomika_abr>.

[41] VORLOVÁ, M . *Kajícíníci zaplavují německé finanční úřady* [online]. [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.euro.cz/detail.jsp?id=21854>>.

Další zdroje

[1] *Čtyřicet doporučení FATF*. [online]. 2003, [cit. 2011-02-03]. Dostupný z WWW: <<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/40dopFATF.pdf>>.

[2] Dohody o výměně informací v daňových záležitostech, a to s jurisdikcemi Ostrova Man a Guernsey . *Tisková zpráva* [online]. 19. 8. 2010, [cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW:

<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/mezinarodni_spoluprace_10569.html?year=>.

[3] ERNST & YOUNG. Key trends in global taxation and transfer pricing. *Global Transfer Pricing Survey Lowres 2010* [online]. 2010, 1, [cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW:

<[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2010_Global_transfer_pricing_survey_low_res/\\$FILE/2010_Global_transfer_pricing_survey_lowres.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/2010_Global_transfer_pricing_survey_low_res/$FILE/2010_Global_transfer_pricing_survey_lowres.pdf)>.

[4] Zájem o daňové ráje v roce 2010 ochladl. *Tisková zpráva* [online]. 16.02.2011, [cit. 2011-05-03]. Dostupný z WWW:

<<http://www.cekia.cz/images/tiskovezpravy/tz110216.pdf>>.

[5] Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

Seznam tabulek, obrázků, grafů a příkladů

Seznam tabulek

| | |
|--|----|
| Tabulka 1: Počet českých firem s vlastníkem z daňového ráje | 28 |
| Tabulka 2: Počet dceřiných společností se sídlem v daňovém ráji..... | 29 |
| Tabulka 3: Základní přehled - Belize | 37 |
| Tabulka 4: Základní přehled – Britské panenské ostrovy..... | 39 |
| Tabulka 5: Základní přehled - Hongkong..... | 41 |
| Tabulka 6: Základní přehled - Kypr | 42 |
| Tabulka 7: Základní přehled - Lichtenštejnsko | 44 |
| Tabulka 8: Základní přehled - Lucembursko..... | 46 |
| Tabulka 9: Základní přehled - Nizozemsko..... | 47 |
| Tabulka 10: Základní přehled - Panama | 49 |
| Tabulka 11: Základní přehled - Seychely | 50 |
| Tabulka 12: Přehled zákonů upravující společnosti v jednotlivých státech USA | 52 |
| Tabulka 13: Základní přehled – USA..... | 53 |

Seznam obrázků

| | |
|---|----|
| Obrázek 1: Schéma trustu | 17 |
| Obrázek 2: Metody zamezení dvojího zdanění..... | 21 |

Seznam grafů

| | |
|---|----|
| Graf: 1: Vývoj počtu českých firem v daňových rájích..... | 27 |
| Graf: 2: objem držených peněz | 31 |

Seznam příkladů

| | |
|--|----|
| Příklad 1: Transfer pricing..... | 22 |
| Příklad 2: CFC | 23 |
| Příklad 3: Vlastnictví nemovitostí | 23 |

Seznam příloh

| | |
|--|----|
| Příloha 1: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu, resp. z příjmu a z majetku podle stavu k 15.7. 2010 | 70 |
| Příloha 2: OECD Report k 25.5.2011 | 76 |

Přílohy

Příloha 1: Smlouvy o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu, resp. z příjmu a z majetku podle stavu k 15.7. 2010

Smlouvy o zamezení dvojího zdanění v oboru daní z příjmu, resp. z příjmu a z majetku podle stavu k 15.7. 2010

| Smluvní stát | Platnost ode dne | Sbírka zákonů (event. Sbírka mezinárodních smluv) | Finanční zpravodaj | Poznámka |
|---------------------|------------------|---|--------------------------------------|-----------------------------------|
| Albánie | 10.09.1996 | 270/1996 Sb. | č. 12/96 | |
| Arménie | 15.07.2009 | 86/2009 Sb.m.s. | | |
| Austrálie | 27.11.1995 | 5/1996 Sb. | č. 2/96 | |
| Ázerbájdžán | 16.06.2006 | 74/2006 Sb.m.s. | č. 1/2007 | |
| Belgie | 24.07.2000 | 95/2000 Sb.m.s. | č. 4/2001, č. 9-10/2003, č. 6-7/2007 | Sdělení č. 127/2003 Sb.m.s. |
| Bělorusko | 15.01.1998 | 31/1998 Sb. | č. 5/98, č. 11/98 | redakční oprava část.74/1998 Sb. |
| Bosna a Hercegovina | 12.05.2010 | 58/2010 Sb.m.s. | | bude publikováno v nejbližší době |
| Brazílie | 14.11.1990 | 200/1991 Sb. | | |
| Bulharsko | 02.07.1999 | 203/1999 Sb. | | |
| Čína | 23.12.1987 | 41/1988 Sb. | č. 6/88, č. 11/97, č. 3/2000 | |
| Dánsko | 27.12.1982 | 53/1983 Sb. | č. 4/83 | Protokol č. |

| Smluvní stát | Platnost ode dne | Sbírka zákonů (event. Sbírka mezinárodních smluv) | Finanční zpravodaj | Poznámka |
|---------------------|-------------------------|--|---|---|
| | | | | 249/93 Sb. |
| Egypt | 04.10.1995 | 283/1995 Sb. | č. 1/96 | |
| Estonsko | 26.05.1995 | 184/1995 Sb. | č. 12/2/95 | redakční oprava č.17/2004 Sb.m.s. |
| Etiopie | 30.05.2008 | 54/2008 Sb. | | |
| Filipíny | 23.09.2003 | 132/2003 Sb.m.s. | č.11/2004 | |
| Finsko | 12.12.1995 | 43/1996 Sb. | č. 2/98, 1/2005 | |
| Francie | 01.07.2005 | 79/2005 Sb.m.s. | č. 12/2005 | |
| Gruzie | 04.05. 2007 | 40/2007 Sb.m.s. | č. 8-9/2007 | |
| Chorvatsko | 28.12.1999 | 42/2000 Sb.m.s. | č. 6/2000, č. 3/2001 | |
| Indie | 27.09.1999 | 301/1999 Sb. | č. 7/8/2000 | |
| Indonésie | 26.01.1996 | 67/1996 Sb. | č. 4-5/99 | |
| Irsko | 21.04.1996 | 163/1996 Sb. | č. 5/98, č. 4/2009 | |
| Island | 28.12.2000 | 11/2001 Sb.m.s. | | |
| Itálie | 26.06.1984 | 17/1985 Sb. | č. 4-5/87, č. 12/97, č. 4- 5/99, č. 1/1/2003 | |
| Izrael | 23.12.1994 | 21/1995 Sb. | č. 1/95, 4/95 | |
| Japonsko | 25.11.1978 | 46/1979 Sb. | č. 5/80 | |
| JAR (Jihoafrická | 03.12.1997 | 7/1998 Sb. | č. 3/99 | |

| Smluvní stát | Platnost ode dne | Sbírka zákonů (event. Sbírka mezinárodních smluv) | Finanční zpravodaj | Poznámka |
|---------------------------|-------------------------|--|---------------------------|---|
| republika) | | | | |
| Jordánsko | 07.11.2007 | 88/2007 Sb. | | |
| SFRJ (bývalá Jugoslávie)* | 17.04.1983 | 99/1983 Sb. | č. 3-4/84, č. 5/94 | *smlouva se vztahuje na území Bosny a Hercegoviny |
| Kanada | 28.05.2002 | 83/2002 Sb.m.s. | č. 11-12/2002 | |
| Kazachstán | 29.10.1999 | 3/2000 Sb.m.s. | č. 4-5/2000, 4/2009 | |
| Korejská republika | 03.03.1995 | 124/1995 Sb. | č. 10/95 | |
| KLDR | 07.12.2005 | 3/2006 Sb.m.s. | | |
| Kuvajt | 03.03.2004 | 48/2004 Sb.m.s. | | |
| Kypr | 26.11.2009 | 120/2009 Sb. | | |
| Libanon | 24.01.2000 | 30/2000 Sb.m.s. | | |
| Litva | 08.08.1995 | 230/1995 Sb. | č. 12/2/95, č. 12/97 | |
| Lotyšsko | 22.05.1995 | 170/1995 Sb. | č. 9/95, č. 5/96 | |
| Lucembursko | 30.12.1992 | 79/1993 Sb. | č. 10-11/93 | |
| Maďarsko | 27.12.1994 | 22/1995 Sb. | č. 1/95 | |
| Makedonie | 17.06.2002 | 88/2002 Sb.m.s. | č. 9-10/2002 | |
| Malajsie | 09.03.1998 | 71/1998 Sb. | č. 4-5/99 | |
| Malta | 06.06.1997 | 164/1997 Sb. | č. 11/97 | |
| Maroko | 18.07.2006 | 83/2006 Sb.m.s. | č. 1/2007 | |

| Smluvní stát | Platnost ode dne | Sbírka zákonů (event. Sbírka mezinárodních smluv) | Finanční zpravodaj | Poznámka |
|---------------------|-------------------------|--|--------------------------------------|------------------------------------|
| Mexiko | 27.12.2002 | 7/2003 Sb.m.s. | č. 2-3/2004, č. 8-9/2007 | |
| Moldávie | 26.04.2000 | 88/2000 Sb.m.s. | | Protokol č. 97/2005 Sb.m.s. |
| Mongolsko | 22.06.1998 | 18/1999 Sb. | č. 2/99 | |
| Německo | 17.11.1983 | 18/1984 Sb. | č. 3-4/84 | |
| Nigérie | 02.12.1990 | 339/1991 Sb. | | redakční oprava č. 371/1999 Sb. |
| Nizozemí | 05.11.1974 | 138/1974 Sb. | č. 5/80, č. 9/97, č. 1/98, č. 7-8/99 | Protokol č. 112/97 Sb. |
| Norsko | 09.09.2005 | 121/2005 Sb.m.s. | č. 12/2005 | |
| Nový Zéland | 29.08.2008 | 75/2008 Sb.m.s. | č. 4/2009 | |
| Polsko | 20.12.1993 | 31/1994 Sb. | č. 2/96 | Protokol č. 64/94 Sb. |
| Portugalsko | 01.10.1997 | 275/1997 Sb. | č. 3/99 | |
| Rakousko | 22.03.2007 | 31/2007 Sb.m.s. | č. 6-7/2007 | redakční oprava č. 39/2007 Sb.m.s. |
| Rumunsko | 11.08.1994 | 180/1994 Sb. | č. 12-1/94 | |
| Rusko | 18.07.1997 | 278/1997 Sb. | č. 12/98, č. 1/2/99 | Protokol č. 56/2009 SB.m.s |
| Řecko | 23.05.1989 | 98/1989 Sb. | č. 11-12/89 | |
| SAE (Spojené | 09.08.1997 | 276/1997 Sb. | | Sdělení č. |

| Smluvní stát | Platnost ode dne | Sbírka zákonů (event. Sbírka mezinárodních smluv) | Finanční zpravodaj | Poznámka |
|---|-------------------------|--|---------------------------|--------------------------------------|
| arabské emiráty) | | | | 122/2004 Sb.m.s. |
| Singapur | 21.08.1998 | 224/1998 Sb. | č. 1/2/99 | |
| Slovensko | 14.07.2003 | 100/2003 Sb.m.s. | č. 7-8/2003 | |
| Slovinsko | 28.04.1998 | 214/1998 Sb. | č. 10/98 | |
| Srbsko a Černá Hora | 27.06.2005 | 88/2005 Sb.m.s. | č.10/1/2005 | |
| Srí Lanka | 19.06.1979 | 132/1979 Sb. | č. 5/80 | |
| Sýrie | 12.11.2009 | 115/2009 Sb. | | |
| Španělsko | 05.06.1981 | 23/1982 Sb. | č. 3/82 | |
| Švédsko | 08.10.1980 | 9/1981 Sb. | č. 1/81, č. 2/98 | |
| Švýcarsko | 23.10.1996 | 281/1996 Sb. | č. 12/96, 4/2/2005 | redakční oprava část. 5/1997 Sb. |
| Tádžikistán | 19.10.2007 | 89/2007 Sb. | | |
| Thajsko | 14.08.1995 | 229/1995 Sb. | č. 1/98 | |
| Tunis | 25.10.1991 | 419/1992 Sb. | č. 10/95 | |
| Turecko | 16.12.2003 | 19/2004 Sb.m.s. | č. 4-5/2004 | |
| Ukrajina | 20.04.1999 | 103/1999 Sb. | č. 3/2000* | *redakční oprava FZ č. 4-5/2000 |
| USA (Spojené státy americké) | 23.12.1993 | 32/1994 Sb. | č. 11/94, č. 3/96 | redakční oprava č. 370/1999 Sb. |
| Uzbekistán | 15.01.2001 | 28/2001 Sb.m.s. | č. 6/2001 | |
| Velká Británie (Spojené království Velké Británie a | 20.12.1991 | 89/1992 Sb. | č. 6/92, č. 12/96 | redakční oprava část. 37/1992 Sb. |

| Smluvní stát | Platnost ode dne | Sbírka zákonů (event. Sbírka mezinárodních smluv) | Finanční zpravodaj | Poznámka |
|---------------------|-----------------------------|--|-------------------------------|-----------------|
| Severního Irska) | | | | |
| Venezuela | 12.11.1997 | 6/1998 Sb. | č. 4-5/99 | |
| Vietnam | 03.02.1998 | 108/1998 Sb. | č. 6/98 | |

Zdroj: <http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/pravni-prostredi-celni-problematika/platne-smlouvy-o-zamezeni-dvojho/1000487/6205/>

Příloha 2: OECD Report k 25.5.2011

Bílá listina

- Andorra
- Americké panenské ostrovy
- Anguilla
- Antigua a Barbuda
- Argentina
- Aruba
- Austrálie
- Bahamy
- Bahrajn
- Barbados
- Belgie
- Belize
- Bermudy
- Brazílie
- Britské panenské ostrovy
- Brunej
- Curacao
- Cookovy ostrovy
- Česká republika
- Čína
- Dánsko
- Dominica
- Estonsko
- Finsko
- Filipíny
- Francie
- Gibraltar
- Grenada
- Guernsey
- Chile
- Island
- Indie
- Indonésie
- Irsko
- Izrael
- Itálie
- Japonsko
- Jersey
- JAR
- Jižní Korea
- Kanada
- Katar
- Kajmanské ostrovy
- Kypr
- Libérie
- Lichtenštejnsko
- Lucembursko
- Malajsie
- Malta
- Maďarsko
- Marshalovy ostrovy
- Mauritius
- Mexiko
- Monako

- Německo
- Nizozemsko
- Nový Zéland
- Norsko
- Polsko
- Portugalsko
- Rakousko
- Rusko
- Řecko
- Svatý. Kryštof a Nevis
- Svatá Lucie
- Svatý Vincent a Grenadiny
- Samoa
- SAE
- San Marino
- Seychely
- Singapur
- Svatý Martin
- Slovensko
- Slovinsko
- Španělsko
- Švédsko
- Švýcarsko
- Turecko
- Turks a Caicos
- USA
- Velká Británie

Šedá listina

- Guatemala
- Kostarika
- Montserrat
- Nauru
- Niue
- Panama
- Vanuatu
- Uruguay

Černá listina

Momentálně se na Černé listině žádný stát nenachází. Poslední státy byly vyšktnuty v roce 2009.

Zdroj: <http://www.oecd.org/dataoecd/50/0/43606256.pdf>