

Převodní ceny – jak je to vlastně s důkazním břemenem?

Z různých studií akademických, vědeckých a poradenských společností aktuálně zaznívá, že problematika převodních cen je velice aktuální nejen pro daňové správy v jednotlivých státech, ale také pro poplatníky samotné. Průzkumy uvádějí, že převodní ceny jsou pro firmy nejvýznamnější otázkou týkající se daní obecně. Je to zcela jistě také proto, že na rozdíl od běžné problematiky korporátní daně, jsou v materii převodních cen výraznější názorové nejasnosti, které jistotě podnikům určitě nepřidají.

Jednou velkou nejistotou je samotný proces dokazování správnosti nastavení převodních cen u transakcí uvnitř skupiny podniků mezi spojenými osobami. Je obecně známo, že v daňovém řízení platí zásada, že je to daňový subjekt, který nese břemeno tvrzení ve vztahu ke své daňové povinnosti i břemeno důkazní ve vztahu ke svým tvrzením. K těmto základním principům je k dispozici rozsáhlá judikatura Nejvyššího správního soudu. V některých případech však toto obecné pravidlo neplatí a břemeno tvrzení i břemeno důkazní nese naopak správce daně. Tak je tomu právě v případě aplikace ustanovení § 23 odst. 7 věta první zákona o daních z příjmů. Správce daně může úpravu základu daně v řízení doměřovacím (nejčastěji v daňové kontrole) provést z vlastního popudu teprve tehdy, jsou-li dány zákonné podmínky pro takový postup. Jedná se tedy o určité **prolomení obecně známého a obávaného principu primárního důkazního břemene na straně daňového poplatníka.**

Pravidlem aplikace převodních cen v České republice je zákonné znění tzv. principu tržního odstupu: *„liší-li se ceny sjednané mezi spojenými osobami od cen, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek, a není-li tento rozdíl uspokojivě doložen, upraví se základ daně poplatníka o zjištěný rozdíl...“*. V případě, že je správcem daně prokázáno, že se jedná o spojené osoby ve smyslu citovaného ustanovení, je opět na něm (myšleno správcem daně), aby prokázal, že se liší ceny sjednané mezi těmito osobami od cen, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami v

běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek. Znamená to tedy, že aby mohl správce daně provést srovnání, musí zjistit jednak cenu sjednanou mezi spojenými osobami a jednak cenu obvyklou, za kterou se srovnatelnou komoditou obchodují osoby nezávislé. Tuto cenu judikatura označuje za cenu referenční (tedy srovnanou s průměrem cen uplatňovaných na trhu v nezávislých vztazích).

Aby však mohl finanční úřad provést úpravu základu daně, musí být z jeho strany nutně prokázán rozdíl mezi dvěma výše uvedenými cenami. **Správce daně tedy ve vztahu k tomuto rozdílu nese jak břemeno tvrzení tak i břemeno důkazní.** Zjištění ceny skutečné zpravidla nebude činit obtíže, jelikož se jedná o skutečnost obvykle uvedenou v účetnictví zkoumaných podniků. Těžší to ovšem bude mít při zjišťování ceny obvyklé. Tuto cenu může správce daně určit, a zpravidla tak činí, porovnáním skutečně dosažených cen shodné nebo podobné komodity mezi reálně existujícími nezávislými subjekty. Může ji však určit, zejména pro neexistenci nebo nedostupnost dat o takových cenách, jen jako hypotetický odhad opřený o logickou a racionální úvahu a ekonomickou zkušenost. Referenční (obvyklá) cena je v podstatě simulace ceny vytvořená na základě úvahy, jakou cenu by za situace shodné se situací spojených osob tyto osoby sjednaly, nebyly-li by spojené a měly-li by mezi sebou běžné obchodní vztahy.

Ze zákonem a judikaturou stanoveného postupu by se tedy mohlo zdát, že je správné stanovení převodních cen čistě na prokazování správcem daně a není tak důvodu k větší panice. Ale tak jednoznačně odpověď nestojí. Podniky, které při své cenotvorbě nedisponují dostatečnými důkazními prostředky (doporučovanou dokumentací zvláště), značně oslabují vlastní „vyjednávací“ pozici a **přenechávají tak finančnímu úřadu široké pole působnosti stanovit referenční cenu téměř bez „překážek“**. V takových případech je obvykle správce daně „ten připravenější“ a tahá za „delší konec provazu“. To už dnes bohužel může spousta firem potvrdit.

Březen 2016