

## Judikatura v převodních cenách - cenný nástroj pro aplikační praxi

V současnosti se může zdát, že jsou převodní ceny novým „hitem“ v oblasti přímých daních, se kterou je spojena určitá nejistota ve výkladu jejich konkrétních pravidel. Tento mýtus se však nezakládá na základech odrážejících realitu a může vyvolávat zbytečnou skepsi při nalézání uspokojivých řešení. Principy nahlížení na tzv. spřízněné transakce optikou principu tržního odstupu jsou v rámci OECD zakotveny již od 70. let minulého století. A česká právní úprava daní z příjmů tento přístup deklaruje od roku 1993.

Vzhledem k výše uvedenému dlouhodobému vývoji a aktivitě finančních úřadů při správě daní se Česká republika může „chlubit“ poměrně rozsáhlou judikaturou, která se váže jak k procesním, tak hmotněprávním otázkám převodních cen. Pojďme si některé z těchto významnějších připomenout.

Předně je vhodné si ujasnit, že cílem § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů je zabránit nežádoucímu přesouvání části základu daně z příjmů mezi jednotlivými poplatníky daně z příjmů – spojenými osobami a sankcionovat zneužití cenové spekulace v obchodních vztazích.

Důležitou otázkou, která byla českými soudními orgány řešena, je samotná determinace spojených osob v případech, kdy se zákon o daních z příjmů nevyjadřuje jednoznačně. Jedná se především o množinu různých forem tzv. jinak spojených osob. Judikatura v rámci pojmu nepřímého vedení společnosti - korporace např. vyložila, že se zde zahrnou i případy majetkové účasti vkladatelů - společníků. Tito totiž vykonávají svá práva týkající se řízení korporace a kontroly její činnosti na valné hromadě v rozsahu a způsobem uvedeným ve společenské smlouvě a podílí se tak nepřímou na řízení společnosti, kdežto přímé vedení společnosti náleží jednatelům. Obdobně Nejvyšší správní soud judikoval nepřímé spojení osob v situaci, kdy tatáž fyzická osoba je jednatelkou jedné obchodní společnosti a současně členkou dozorčí rady jiné obchodní společnosti.

Konstantní judikaturou je dlouhodobě řešena procesní oblast aplikace převodních cen. Za účelem přezkoumání oprávněnosti aplikace ustanovení § 23 odst. 7 zákona o daních z příjmů správcem daně je nutné kladně odpovědět na tři otázky: (i) zda jde o spojení osob ve smyslu zákona o daních z příjmů,

(ii) zda správce daně prokázal, že se ceny sjednané mezi těmito osobami liší od cen, které by byly sjednány mezi nezávislými osobami v běžných obchodních vztazích za stejných nebo obdobných podmínek a (iii) že rozdíl mezi uvedenými cenami nebyl uspokojivě doložen.

Dále v souladu se závěry soudů následnou referenční (obvyklou) cenu může správce daně určit porovnáním skutečně dosažených cen shodné nebo podobné komodity nebo služby 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 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. Také bylo konstatováno, že ceny sjednávané v běžných obchodních vztazích nelze absolutizovat jediným číslem, ale je třeba je stanovit alespoň intervalem nejčastěji realizovaných cen.

Aby mohla být uvedeným způsobem obvyklá cena určena, musí jít v první řadě o subjekty srovnatelné. I k tomu se již judikatura vyjádřila. Srovnatelností je nutno rozumět předně to, že osoby provozují obdobné činnosti v zhruba podobném rozsahu. Například právně samostatná osoba v rámci skupiny spojených osob musí být v takovém případě posuzována podle toho, jakou roli v rámci skupiny hraje a musí být porovnávána se subjekty plnícími podobnou úlohu. Je-li například taková osoba výrobním závodem neprovádějícím samostatný vývoj, samostatnou obchodní činnost a nepůsobící na trhu jako samostatná „značka“, je zcela logické, že bude při prodeji svých výrobků dosahovat jiných (zpravidla nižších) cen a ziskových přírůstků, než pokud by šlo o osobu autonomní po výrobní, vývojové i distribuční stránce.

Poplatníci i správní orgány České republiky tak mají, zdá se, dostatek relevantních a judikovaných postupů v převodních cenách. Některými významnými rozsudky se budeme zabývat v dalších vydáních TP Monitoru.

Prosinec 2016