

Finanční správa prověřuje i smluvní pokuty mezi spojenými osobami

Finanční správa České republiky uvádí, že v roce 2015 provedla více než 800 daňových kontrol zaměřených na převodní ceny mezi spojenými osobami, což přineslo dodatečné doměření daně z příjmů ve výši 450 milionu korun. V roce 2016 už byla doměřena necelá 1 miliarda korun a o 8,5 miliardy korun byly sníženy daňové ztráty podniků, přičemž celkový počet daňových kontrol narostl o více než 10% (na celkových 900 kontrol). Tento trend nadále pokračuje.

Mnoho poplatníků v České republice se stále domnívá, že se převodní ceny vztahují pouze na transakce mezi spojenými osobami s přeshraničním prvkem. **Daňové předpisy v České republice však při hodnocení převodních cen nerozlišují tuzemské transakce od mezinárodních.** Dochází tak často k podcenění této otázky samotnými podnikateli, které pro ně může mít neblahé dopady. Mnohdy se také v praxi stává, že se závěry správce daně v mnohém liší od očekávání managementu.

Cílem daňových kontrol prováděných finančními úřady je minimálně ověřit nastavení převodních cen sdružených podniků, a za tím účelem jsou ze strany správce daně kladeny podnikům především následující otázky týkající se spřízněných transakcí:

- **zda se transakce uskutečnila**
- **jaký je skutečný obsah transakce**
- **zda podnik danou službu či zboží skutečně potřebuje**
- **jaké je rozdělení funkcí a rizik**
- **výběr metody stanovení převodních cen**
- **samotná výše realizované ceny.**

V jednom z posledních případů pocházejících z daňových kontrol a projednávaných Nejvyšším správním soudem (2AFs 380/2017-29) se jednalo o otázku výše smluvní pokuty sjednané mezi spojenými osobami pro účely budoucí kupní smlouvy na pozemek určený ke stavbě fotovoltaické elektrárny. Smluvní pokuta v posuzované věci byla stanovena ve výši 239 % z prodejní ceny pozemku, přičemž správce daně tuto výši považoval za nepřiměřenou. Ke stanovení ceny obvyklé použil finanční úřad porovnávací metodu založenou na výši smluvní pokuty u rozsáhlého vzorku smluv. Z nich vyplynulo, že smluvní pokuta byla obvykle sjednána ve výši 5% – 10 % z kupní ceny bez ohledu

na předmět kupní smlouvy, k čemuž se finanční úřad přiklonil.

Jak přisvědčil Nejvyšší správní soud, správce daně v rámci důkazního břemene zjišťuje referenční cenu na základě údajů o skutečně dosažených cenách shodné nebo podobné komodity mezi reálně existujícími nezávislými subjekty. Musí také pečlivě zkoumat, do jaké míry byly tyto ceny dosaženy za stejných nebo obdobných podmínek, za nichž cenu sjednávaly spojené osoby. Pokud se tyto podmínky liší, je správce daně povinen provést patřičnou korekci referenční (zjištěné) ceny. V případě skutkových nejasností musí dále správce daně vycházet z takových skutkových závěrů, které jsou v dané konkrétní skutkové konstelaci pro daňový subjekt nejvýhodnější. To samé platí pro výběr samotné konečné ceny z intervalu zjištěných hodnot.

Argumentace stěžovatele, že výše smluvní pokuty odpovídala očekávaným investičním výdajům v souvislosti s výstavbou fotovoltaické elektrárny, které měly jeho společnosti vzniknout ještě do okamžiku uzavření kupní smlouvy (projektová dokumentace, změna územního plánu, vydání územního rozhodnutí apod.), však v průběhu daňového řízení nebyla prokázána. Patřičné územní či stavební řízení nebylo vedeno a rovněž vybudování solární elektrárny na dotčeném pozemku, kde již stála větrná elektrárna, je z důvodu ochranného pásma větrné elektrárny obtížné. V průběhu daňového řízení se rovněž nepotvrdilo, že by v souvislosti s přípravou projektu fotovoltaické elektrárny byly vynaloženy náklady, jež by se v součtu řádově blížily výši smluvní pokuty.

Nejvyšší správní soud případ uzavřel s tím, že stěžovatel v průběhu daňového řízení neprokázal, že by výrazný nepoměr mezi smluvní pokutou a budoucí kupní cenou dotčeného pozemku byl ekonomicky racionální a nejednalo se tak o účelové jednání s cílem snížit základ daně.

Posouzení a nastavení převodních cen ve společnosti by tak mělo být provedeno s dostatečným předstihem, a to společně s opatřením příslušných důkazů.

Květen 2018