Ministerstvo financí
Odbor 39

č.j.: 39/86 834/2009-393

Metodické doporučení k uplatňování mezinárodních standardů při zdaňování transakcí mezi sdruženými podniky (převodní ceny)

I. Úvodem

Toto doporučení navazuje na metodický pokyn D-332 (Sdělení Ministerstva financí k uplatňování mezinárodních standardů při zdaňování transakcí mezi sdruženými podniky – převodní ceny, č.j.: 39/86 829/2009-393), a doplňuje informace v něm uvedené o postupy doporučené pro správu daní a zejména pak daňovou kontrolu v oblasti převodních cen.
Toto doporučení je zpracováno s ohledem na stávající tuzemskou legislativu a příslušné platné mezinárodní smlouvy.

V dalším textu jsou pro zjednodušení použity tyto zkratky:

ZDP – Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
DŘ – Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
Obchodní zákoník – Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
Zákon o účetnictví – Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
Zákon o mezinárodní pomoci – Zákon č. 253/2000 Sb., o mezinárodní pomoci při správě daní a o změně zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů
Směrnice o vzájemné spolupráci - Směrnice Rady 77/799/EHS o vzájemné pomoci příslušných orgánů členských států v oblasti přímých daní a daní z pojistného, ve znění pozdějších dodatků, resp. připravovaná nová směrnice, která směrnici 77/799/EHS nahradí
OECD – Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (Organisation for economic co-operation and development)
Modelová smlouva – Modelová (vzorová) smlouva o zamezení dvojího zdanění OECD (Model Tax Convention on Income and on Capital)
Smlouva – dvoustranná smlouva o zamezení dvojího zdanění, SZDZ
Arbitrážní konvence – „Úmluva o zamezení dvojímu zdanění v souvislosti s úpravou zisků spojených podniků“, 90/436/EEC *(Convention on elimination of double taxation in connection with the adjustment of profits of associated enterprises)*
Směrnice – Směrnice o převodních cenách pro nadnárodní podniky a daňové správy (Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations) v platném znění
NNP – nadnárodní podnik

II. Praktické postupy správce daně

Praktické postupy při výkonu správy daní v oblasti zdaňování nadnárodních podniků a uplatňování převodních cen vycházejí ze zásad, které jsou uplatňovány obecně. V tomto ohledu je asi nejdůležitější hledisko vlastního výkonu daňové kontroly při ověřování základu daně s ohledem na převodní ceny. Tento musí být v souladu se zákonnými ustanoveními, která se týkají daňové kontroly a stanovení základu daně, tedy především s dnešními ustanoveními § 23 odst. 7 ZDP a § 85 - § 88 DŘ.

V této souvislosti se vyskytují určité zvláštnosti, vyplývající ze specifického postavení nadnárodních podniků v rámci ekonomiky. Většinou jde o významné daňové poplatníky, o pobočky nadnárodních podnikatelských sdružení, které v daňovém řízení bývají nezřídka zastupovány významnými poradenskými společnostmi. Lze předpokládat, a zkušenosti tomu nasvědčují, že daňová kontrola v těchto případech bude velmi náročná po odborné i časové stránce a výsledek takové kontroly může vést ke zdlouhavým sporům, které jsou pak řešeny nejen za pomoci za pomoci opravných a dozorčích prostředků dle DŘ, ale zejména jsou v těchto případech využívány postupy v souladu s mezinárodními smlouvami.

V tomto metodickém doporučení nejsou a nemohou být obsaženy postupy daňové kontroly obecně. Doporučení je zaměřeno jak na specifika nadnárodních podniků, tak na uplatňování převodních cen.

Z uvedených důvodů je třeba soustředit se zejména na řádnou přípravu každé takové daňové kontroly zahrnující:

- vlastní identifikaci subjektů vč. jejich výběru ke kontrole,
- provedení srovnávací a funkční analýzy (nalezení srovnatelných podmínek),
- výběr a užití metod pro výpočet převodních cen,

a následně pak stanovení daňového základu v souladu s mezinárodními smlouvami. V této přípravné fázi je třeba také zvážit možnosti mezinárodní spolupráce.

1. Identifikace sdružených podniků, řízených transakcí

Abychom se mohli převodními cenami vůbec zabývat, je třeba zjistit, v jakých případech mohou být mezi sdruženými podniky uplatňovány. K identifikaci můžeme využít informace z různých zdrojů a jejich kombinace.

1.1. Daňová přiznání

Již od zdaňovacího období roku 2002 jsou daňová přiznání k daním z příjmů doplněna o údaj „Spojení se zahraničními osobami":
- řádek 12 přiznání k dani z příjmů právnických osob;
- řádek 30 přiznání k dani z příjmů fyzických osob.

Poplatník zde uvede, zda je či není osobou kapitálově spojenou (dle § 23 odst. 7 písm. a) ZDP) či jinak spojenou (§ 23 odst. 7 písm. b) ZDP) se zahraniční osobou, kterou se rozumí fyzická osoba s bydlištěm nebo právnická osoba se sídlem mimo území České republiky (viz § 21 odst. 2 obchodního zákoníku). Jako spojení se zahraniční osobou se neuvádí, jedná-li se o osobu blízkou nebo osobu, k níž existující právní vztah může naplňovat znaky podle § 23 odst. 7 písm. b) bod 5 ZDP – viz poučení k vyplnění daňového přiznání.

Tento údaj koresponduje s definicí sdruženého podniku dle Modelové smlouvy.
Na základě tohoto údaje zavedeného do ADISu získáme základní (velmi širokou) škálu subjektů, u kterých by mohlo k uplatnění převodních cen dojít.

Porovnání údajů z daňových přiznání lze považovat za nejobjektivnější hledisko pro vyhledání daňových subjektů či transakcí „hodných zřetele“, a to díky tomu, že všechny údaje z daňových přiznání jsou zpracovávány v Automatizovaném daňovém informačním systému (ADIS).

V ADISu jsou aplikovány programy, jejichž výsledkem jsou signály k provedení daňové kontroly:
- Test důvěryhodnosti daňového přiznání je aplikací týkající se sice jen DPH, avšak vzhledem k tomu, že je prováděn za každé zdaňovací období (u nadnárodních podniků vzhledem k jejich obratu měsíčně), může ihned po zavedení údajů do systému poskytnout aktuální informace o změně chování daňového subjektu.
- Další úlohou je výběr daňových subjektů ke kontrole. Tato úloha komplexně vyhodnocuje údaje z daňových přiznání k DPH i k daním z příjmů z výsledků již provedených daňových kontrol, a dále také údaje z registrace. Právě do této úlohy lze aplikovat různá další kritéria výběru, která mohou podpořit výběr daňového subjektu pro účely kontroly převodních cen. Jedním z těchto doplňujících kritérií může být údaj o ekonomickém či personálním spojení daňového subjektu se zahraničními osobami.
- Úloha finanční analýza - v rámci centralizovaných výstupů o daňových subjektech.

1.2. Registrace daňového subjektu

Již při registraci daňového subjektu lze identifikovat skutečnosti, které mohou vést k podnětu k provedení daňové kontroly. Ze systému ADIS lze zjistit vztahy vůči jiným osobám, i když pouze na základě údajů předkládaných daňovými subjekty, popř. z obchodního rejstříku či živnostenských úřadů. Tyto údaje sice nejsou vždy úplné, zvláště pak v případě registrace akciových společností, avšak v průběhu dalšího šetření je velmi vhodné je doplnit.

První, kdo přijde do pravidelného styku s daňovým subjektem a údaji o něm, kdo může vyhodnotit nezvyklé chování daňového subjektu, je samozřejmě pracovník registračního či vyměřovacího oddělení místně příslušného finančního úřadu. I z jeho subjektivního úsudku může vzniknout námět pro kontrolu.

1.3. Podněty od jiných správců daně, od zahraničních daňových správ

K vyhodnocení, zda je třeba provést kontrolu, dále i k získání podkladů ke kontrole, slouží podněty od jiných finančních úřadů a v případě nadnárodních podniků jsou to hlavně podněty poskytované v rámci mezinárodní výměny informací. Na základě ustanovení čl. 26 Modelové smlouvy jsou poskytovány daňovými správami smluvních států informace o daňových subjektech, které lze v daňovém řízení využít.

Mezinárodní spolupráci je věnována samostatná část dále.

1.4. Další zdroje informací k identifikaci sdružených podniků a řízených transakcí

Další informace o tom, zda daňový subjekt je sdruženým podnikem, lze získat např. z těchto zdrojů:
- obchodní rejstřík, sbírka listin, která je součástí obchodního rejstříku – dle § 27 odst. 3 Obchodního zákoníku (většina těchto listin je dostupná v elektronické formě, jsou veřejnými listinami a lze do nich nahlédnout)
- zpráva o vztazích mezi propojenými osobami dle Obchodního zákoníku (§ 27 odst. 3, § 66a odst. 9), která je součástí sbírky listin,
- zakladatelské listiny a dokumenty o jejich změně,
- zápisy ze zasedání valné hromady,

- výroční zprávy (dle § 21 Zákona o účetnictví musí výroční zpráva obsahovat údaje o vztazích mezi spojenými osobami, viz Obchodní věstník).

2. Získání informací o srovnatelných podmínkách

Zjištění a vyhodnocení převodních cen je především založeno na srovnání transakcí prováděných mezi sdruženými podniky a transakcí mezi nezávislými subjekty. Proto potřebujeme velké množství informací jak o sdružených podnicích a transakcích mezi nimi, tak o nezávislých podnicích a transakcích.

2.1. Vyhledávací činnost

Správce daně může k tomuto účelu využít vyhledávací činnost, ke které ho opravňuje znění § 78 DŘ.

Potřebné informace lze tak získávat nejen v průběhu případné daňové kontroly, ale lze je mít (pokud možno) shromážděné už předem. (Obdobně jako se postupuje např. při zjišťování marží v maloobchodě, kdy se pak tyto poznatky uplatní v případě daňové kontroly u maloobchodníka.) V případě daňové kontroly v oblasti převodních cen tak lze zabránit neúměrnému protahování probíhající kontroly, které nastane v okamžiku, kdy není k dispozici dostatek informací a tyto musí být teprve zjištěny, a to většinou formou dožádání u jiného finančního úřadu nebo, pokud existuje příslušná Smlouva, u zahraniční daňové správy.

2.2. Obchodní (elektronické) rejstříky

Pro získání informací o srovnatelných podnicích jsou důležitým zdrojem rejstříky společností a obdobné databáze. V České republice je přístupný obchodní rejstřík na internetové adrese www.justice.cz, stejně tak je možno využít systém ARES. Obdobné rejstříky existují i v zahraničí (např. slovenský www.orsr.sk). Některé z nich však obsahují méně nezpoplatněných informací než český obchodní rejstřík. Řada dalších rejstříků (databází) je provozována na komerční bázi a přístup k informacím je zpoplatněn.

Seznam vybraných obchodních rejstříků a databází přístupných přes internet, včetně specifikací dosažitelných informací i s případnými poplatky, byl zpracován odborem 39 Ministerstva financí a je přístupný na Intranetu či Internetu české daňové správy (www.danovaspravacr.cz)

2.3. Databáze

Významným pomocníkem při posuzování transakcí mezi spojenými osobami je internetová databáze Amadeus, která nabízí údaje o společnostech evropských států na srovnatelné bázi. Přístup do této databáze zakoupilo Ministerstvo financí pro potřeby správců daně a lze v ní zjistit srovnatelná data nezávislých subjektů u mnoha různých druhů transakcí od obchodu se zbožím po uskutečňované služby. Databáze také umožňuje snadné vyhledávání subjektů poskytujících stejný či podobný druh zboží a služeb. Existuje rovněž možnost filtrovat nalezené subjekty dle jejich velikosti (počtu zaměstnanců), geografické působnosti, hospodářského obratu a dalších měřítek. Přístup do databáze je na základě hesla umožněn příslušným pracovníkům na všech finančních úřadech a jejich nadřízených orgánech. Využívány mohou být i další zdroje informací obdobného charakteru.

3. Mezinárodní spolupráce

Pro daňovou kontrolu v oblasti převodních cen u nadnárodních podniků jsou nejdůležitější podklady získané od daňových správ zemí, kde sídlí další členové nadnárodních skupin. Základem k získání potřebných údajů je systém mezinárodní výměny informací. Tento systém je založen na principech obsažených v příslušných Smlouvách, konkrétně v čl. 26 Modelové smlouvy. Na základě tohoto článku mohou být informace vyžádány pro konkrétní případy u daňové správy smluvního státu, pro některé případy může být ujednána pravidelná výměna informací, stejně tak mohou být poskytovány spontánní informace, které daňové správy samy zjistily v rámci svého daňového řízení. Takový postup je podložen také přijetím Zákona o mezinárodní pomoci, který *"... upravuje postup a podmínky, za kterých orgány České republiky poskytují, požadují nebo přijímají v zájmu zajištění správného vyměření a placení daní mezinárodní pomoc při jejich správě ..."*.

Pro zefektivnění a sjednocení postupu územních finančních orgánů při mezinárodní výměně informací byla zpracována metodická pomůcka "Mezinárodní spolupráce při správě daní", která byla distribuována na ÚFO a je umístěna na Intranetu české daňové správy.

Zákon o mezinárodní pomoci v § 7 umožňuje *"povolit přítomnost pracovníka daňové správy smluvního státu u příslušného orgánu a jeho součinnost s ním ..."*. Postup předávání a vyžadování informací písemnou formou je dosti zdlouhavý. Využitím této možnosti by byl velmi usnadněn a zrychlen přístup naší daňové správy k potřebným informacím při daňové kontrole.

Mezinárodní spolupráce v oblasti přímých daní (výměna informací, řešení případu dohodou atd.) v rámci členských států Evropské unie je v současné době uskutečňována také prostřednictvím zabezpečené elektronické schránky CCN-mailbox2, do níž mají přístup pracovníci kompetentního orgánu pro mezinárodní výměnu informací (GFŘ – Oddělení Mezinárodní spolupráce – přímé daně). Evropská unie počítá s tím, že se prostřednictvím této schránky bude v souvislosti s formuláři pro výměnu informací uskutečňovat téměř veškerá korespondence (dle Směrnice o vzájemné pomoci) mezi členskými státy EU v oblasti přímých daní.

3.1. Simultánní daňové kontroly

Simultánní daňovou kontrolu lze zahájit, tak jak je to uvedeno i ve Směrnici o převodních cenách, jako vyšší formu spolupráce daňových správ na základě ustanovení čl. 26 Modelové smlouvy a § 10b Zákona o mezinárodní pomoci. Jde o případy, kdy daňové správy, každá na svém území, provádějí daňovou kontrolu u daňového subjektu či subjektů, na nichž mají společný zájem. Provádění simultánních kontrol však vyžaduje velmi dobrou spolupráci a koordinaci mezi daňovými správami, přičemž může být překážkou rozdílné daňové právo v příslušných zemích.

Jde o velmi efektivní formu spolupráce daňových správ, je však třeba zdůraznit, že před zahájením této, jakož i ostatních forem mezinárodní spolupráce je třeba, aby byly vyčerpány všechny možnosti ověření převodních cen na našem území.

Význam simultánních kontrol vyplývá i z toho, že jejich uskutečňování je mj. prostředkem zabránění dvojímu zdanění a předcházení případným sporům v důsledku uplatnění čl. 9 odst. 2 Modelové smlouvy, čl. 25 této smlouvy nebo čl. 6 Arbitrážní konvence.

Za účelem usnadnění a zefektivnění všech forem mezinárodní spolupráce v oblasti přímých dání, vč. provádění simultánních daňových kontrol, jsou průběžně sjednávána tzv.

Memoranda o porozumění mezi naší daňovou správou a příslušnými orgány v zahraničí. Přehled dosud uzavřených memorand a jejich znění lze nalézt na Intranetu české daňové správy. V některých případech (Německo, Slovensko) je součástí memoranda i dodatek o přímé příhraniční spolupráci mezi vybranými správci daně.

3.2. Mezinárodní spolupráce v oblasti nepřímých daní

Mezinárodní výměna informací týkající se nepřímých daní není Smlouvami zatím umožněna, s několika výjimkami jako jsou např. Smlouvy s USA a se Slovenskem (při sjednávání nových Smluv je většinou článek týkající se výměny informací rozšířen i na nepřímé daně, mezinárodní výměna informací není v těchto nových Smlouvách omezena na daně vymezené v článcích 2 Smluv).

Pro účely daňové kontroly u nadnárodních podniků je možné také využití elektronického systému VIES (VAT Exchange of Information System), který je zřízen za účelem výměny informací o DPH mezi členskými státy Evropské unie. I když jde o systém vztahující se k DPH a k intrakomunitárním plněním (tj. k plněním v rámci Evropské unie) mezi daňovými subjekty, lze jej s úspěchem využít i pro kontrolu transakcí mezi závislými podniky.

Kromě systému VIES lze také využít informací získávaných na základě dalších forem mezinárodní administrativní spolupráce v oblasti DPH. Jedná se zejména o informace získané v úrovni L3 (spontánní, na žádost), případně informace získané z automatické a strukturované automatické výměny informací.

Při spolupráci v oblasti nepřímých daní se uplatní postup podle Nařízení Rady č. 1798/2003 o administrativní spolupráci v oblasti daně z přidané hodnoty.

3.3. Kompetence při mezinárodní spolupráci

Kompetentním orgánem pro provádění mezinárodní spolupráce při správě daní je dle zákona o mezinárodní pomoci Ministerstvo financí nebo jím pověřený správce daně (příslušné orgány). Jakákoliv forma mezinárodní spolupráce (výměna informací, přímá spolupráce, atd.) musí být prováděna prostřednictvím výše uvedených příslušných orgánů.

V opačném případě, tedy že správce daně získá informace v rozporu s platnými mezinárodními smlouvami či zákony, nemohou být tyto použity jako důkazní prostředek v daňovém řízení.

4. Zdůvodnění a zdanění zjištěného rozdílu

Zjistí-li správce daně, že tuzemský daňový subjekt (tuzemský sdružený podnik) snížil základ daně tím, že v transakci mezi ním a zahraničním či tuzemským ekonomicky či personálně spojeným subjektem (zahraničním či tuzemským sdruženým podnikem) byly uplatněny ceny (vč. „nulových“), které se liší od cen ”obvyklých” na trhu, čili od cen, které by byly sjednány mezi nezávislými subjekty (podniky), a tento daňový subjekt nedoloží rozdíl mezi cenou ”obvyklou” a cenou, za kterou byla předmětná transakce uskutečněna, přistoupí správce daně ke zjištění ceny ”obvyklé” a k následné úpravě základu daně z příjmů. Zjištěný rozdíl a z něho plynoucí zvýšení základu daně správce daně musí precizně zdůvodnit a prokázat, neboť mohou být následně podkladem pro mezinárodní vyjednávání o správnosti nastavené převodní ceny. Správce daně při šetření postupuje v souladu s § 8 odst. 3 DŘ, tzn. že vychází ze skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní. Znamená to tedy, že nebere v úvahu pouze předložené písemné smlouvy, ujednání a

podobné doklady, ale zejména skutečně proběhnuvší transakce. (Podkladem může být i např. korespondence).

Při volbě důkazů pro doměření daně je třeba užít pouze znění § 23 odst. 7 ZDP nebo článku 9 příslušné Smlouvy. Zdůvodnění případných zjištěných rozdílů odkazem na Směrnici a její návaznosti na českou legislativu dle Vídeňské úmluvy (viz kapitoly 2.3. a 2.4.), stejně jako odkazem na pokyny řady D, není vhodné ve zprávách o kontrole používat. Směrnice tím, že jsou v souladu s Vídeňskou úmluvou považovány za výkladové pravidlo k čl. 9 Smluv, plní obdobnou roli jako metodické pokyny a sdělení a je třeba k nim takto přistupovat.
Tzn. při zdůvodnění zjištěných rozdílů ve zprávě o kontrole je nutné použít pouze formulaci, že daňový subjekt jednal v rozporu se zněním § 23 odst. 7 ZDP či článku 9 Smlouvy.

V případě neoprávněného snížení základu daně z titulu uplatnění deformovaných převodních cen je zjištěný rozdíl považován za příjem ze zdrojů na území České republiky u poplatníka dle § 17 odst. 4 ZDP nebo § 2 odst. 3 ZDP, tedy daňového nerezidenta. Tento příjem je v souladu s § 22 odst. 1, písm. g) bod 3 ZDP považován za podíl na zisku a podléhá zdanění zvláštní sazbou daně dle § 36 ZDP nebo modifikovanou sazbou uvedenou v čl. 10 (Dividendy) příslušné Smlouvy.

Stejně se postupuje při zjištění rozdílů ve výši úroků z úvěrů přijatých od subjektu, který se podílí na vedení či kontrole daného subjektu dle § 25 odst. 1 písm. w) ZDP – tzv. nízká kapitalizace.

Je třeba však brát ohled na následující výjimky:

1) zda je překlasifikace zahrnuta pod pojem Dividendy, čl. 10 příslušné Smlouvy;
2) § 19 ZDP - osvobození v rámci Evropské unie a Evropského hospodářského prostoru, za podmínek daných tímto ustanovením;
3) od roku 2010 je osvobození upraveno přímo v ustanovení § 22 odst. 1 písm. g) bodě 3 ZDP – opět ve vztahu k Evropské unii a Evropskému hospodářskému prostoru.

Následující příklady Situace 1 a Situace 2 ilustrují stav, který nepodléhá výjimkám.

Situace 1:
Existují česká společnost A a zahraniční společnost B. Společnost B nemá v České republice žádné aktivity. Společnost B je 50 %-ním vlastníkem společnosti A. Společnost B poskytuje společnosti A manažerské služby ve výši 100 mil. Kč ročně. Na základě výsledků daňové kontroly ve společnosti A bylo zjištěno, že uvedené služby měly být účtovány ve výši 70 mil. Kč.
Společnosti A je pak navýšen základ daně o zjištěný rozdíl ve výši 30 mil. Kč a z tohoto rozdílu dodatečně vyměřena daň z příjmů. Zároveň je tento rozdíl považován za příjem zahraniční společnosti B plynoucí ze zdrojů na území České republiky, jako takový je zdaněn 15 %-ní srážkovou daní dle tuzemského zákona (za předpokladu, že mezi státy, kde jsou umístěny společnosti A a B není uzavřena Smlouva). Tuto sraženou daň je povinen odvést plátce, tedy česká společnost A.
V případě, že by společnost B byla rezidentem státu, s nímž má Česká republika uzavřenu Smlouvu, bude uplatněna sazba daně dle příslušného článku této smlouvy, většinou je pro případy vztahu mezi mateřskou a dceřinou společností uplatněna nižší sazba.

Situace 2:
Existují stejné společnosti – sdružené podniky jako v příkladě 1. Česká společnost A dodává zahraniční společnosti zboží v celkové hodnotě 150 mil. Kč. Správce daně při kontrole ve společnosti A zjistil, že cena zboží byla nižší, než je cena běžná na trhu. Na základě tohoto zjištění správce daně zvýšil celkovou hodnotu této dodávky zboží o 50 mil. Kč.
Potom správce daně zvýší společnosti A základ daně o zjištěný rozdíl 50 mil. Kč a tento rozdíl zdaní. Zároveň je společnost A jako plátce povinna odvést srážkovou daň z tohoto rozdílu považovaného za příjem nerezidenta.

5. Jednací jazyk

Dle Daňového řádu je jednacím jazykem pouze jazyk český. Správce daně může v odůvodněných případech upustit od toho, aby listinné důkazy byly opatřeny úředními překlady, což by mohl být i případ běžně se opakujících dokumentů, kde není pochyb o jeho textu.

Zvláště v případech ověřování správnosti zdanění zisků plynoucích z transakcí mezi sdruženými podniky lze očekávat, že dokumentace k převodním cenám (listinné důkazy) bude daňovým subjektem předložena v jiném než úředním jazyce. Je na správci daně, aby posoudil, zda bude vyžadovat úřední překlad této dokumentace a v jakém rozsahu.
Pokud si bude správce daně opatřovat své důkazy sám, bude muset překlad těchto důkazů obstarat na vlastní náklady.

Užití úředního jazyka dle § 76 DŘ se váže ke správě daní. Proto jej lze pro účely daňového řízení plně aplikovat.

6. Informace o případech

Jakékoliv zdanění přeshraničních obchodních vztahů mezi spřízněnými osobami, tedy zjištění užití převodních cen a jejich výše má nebo může mít dopad na zdanění daňového subjektu v jiném státě (v jiné daňové jurisdikci), a to i bez využití prostředků mezinárodní spolupráce. Jde tedy vždy o záležitost mezinárodního zdanění.

V tomto ohledu je kompetentním orgánem dle zákona o mezinárodní pomoci Ministerstvo financí nebo jím pověřený správce daně (dle Smluv ministr financí příp. jeho pověřený zástupce) – dále jen kompetentní orgán. V rámci organizační struktury české daňové správy jde o kompetentní orgán, který vykonává správu daní dle § 11 zákona č. 531/1990 Sb. o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů.

Kompetentní orgán musí být informován o všech případech dodatečného zdanění plynoucího z dodatečného stanovení základu daně souvisejícího s mezinárodními transakcemi mezi sdruženými podniky, a to v rozsahu:

- sdělení, že došlo k daňové kontrole u sdruženého podniku a zda její výsledek **vedl/nevedl** ke změně základu daně ve vztahu k převodním cenám.

V souvislosti s výše uvedeným sdělením týkajícím se kontrol převodních cen (tzn. i kontrol, které se zabývají převodními cenami jen zčásti) upozorňujeme, že kompetentní orgán musí být **informován i o případech, kdy nedošlo** u transakcí mezi spojenými osobami **k vyměření daně**.

V tomto ohledu stačí zaslat prostřednictvím příslušného finančního ředitelství pouze kopii zprávy o daňové kontrole, případně dodatečných platebních výměrů nebo jiných dokumentů, které správce daně považuje za důležité.

Pokud tyto dokumenty budou zasílány v písemné podobě, je třeba v zájmu zajištění mlčenlivosti je zaslat ve dvou obálkách, jednu adresovat kompetentnímu orgánu, do ní vložit druhou s uvedením, že má být směrována do rukou ředitele příslušného odboru.

Při předávání zpráv elektronickou formou se předpokládá zajištění mlčenlivosti a ochrana dat platných pro zprávy předávané v systému zabezpečené elektronické komunikace v rámci ÚFO.

7. Evidence kontrol

V programu ADIS je v úloze Evidence kontrol dotaz, zda se provedená kontrola týkala převodních cen s 3 možnostmi odpovědí:

N – kontrola se netýkala převodních/transferových cen,
V – kontrola se týkala výhradně převodních/transferových cen,
S – součástí kontroly byly převodní/transferové ceny.

Jde tedy o zaznamenání skutečnosti, zda u provedené daňové kontroly bylo předmětem kontroly také ověření správnosti cen za transakce mezi daňovým subjektem, u něhož byla provedena tato daňová kontrola, a sdruženými podniky. Údaj o tom, zda byla při daňové kontrole provedena i kontrola převodních cen, je třeba do systému **vkládat i zpětně** (tj., pokud nebyla daňová kontrola původně cílena na převodní ceny) a rovněž v případě, že **daň** v této souvislosti **doměřena nebyla**.

Důvodem zavedení tohoto údaje je především potřeba kvantifikovat četnost a účinnost kontroly převodních cen, a to nejen pro účely statistické, vč. podrobných výkazů požadovaných mezinárodními organizacemi a institucemi, jako jsou např. Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD) či Evropská komise, ale také jako podklady pro zajištění kvalitnějších informací pro správu daní u nadnárodních podniků a spojených osob obecně (tedy i u tuzemských spojených osob).

Toto metodické doporučení nahrazuje Pokyn DS – 132 vydaný pod č.j.: 49/60878/2005- 491 a je účinné od 1.1.2011.

Ing. Jan Knížek, v.r.
vrchní ředitel skupiny 051